

**ANALISIS BIAYA MENURUT VARIABEL COSTING UNTUK
PENGAMBILAN KEPUTUSAN JANGKA PENDEK DALAM
PESANAN KHUSUS PADA PT. SERMANI STEEL
DI MAKASSAR**

SKRIPSI



**OLEH :
NUR FARIDAH
A311 05 658**

**FAKULTAS EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2011**

**ANALISIS BIAYA MENURUT VARIABEL COSTING UNTUK
PENGAMBILAN KEPUTUSAN JANGKA PENDEK DALAM
PESANAN KHUSUS PADA PT. SERMANI STEEL
DI MAKASSAR**

**OLEH :
NUR FARIDAH
A311 05 658**

**Skripsi Sarjana Lengkap Untuk Memenuhi Sebagian Syarat
Guna Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin
Makassar**

Disetujui Oleh :

Pembimbing I

Pembimbing II

**Drs. Mualimin, M.Si
Nip : 195512081987021001**

**Drs. Asri Usman, M.Si, Ak
Nip : 196510181994121001**

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadiran Allah SWT Yang Maha Mendengar lagi Maha Melihat dan atas segala limpahan rahmat, taufik, serta hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan karya tulis yang berbentuk skripsi ini sesuai dengan waktu yang telah direncanakan.

Shalawat serta salam semoga wnanfiasa tercurahkan kepada baginda Nabi Resar Mohammed SAW beserta selunih keluarga dan sahabatnya yang selalu eksis memhantu perjuangan heliata dalam menegakkan Dinullah di muka bumi ini. Penyusunan skripsi ini adalah menapaka.n salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana pada Fakultas Ekonomi di Universitas

Dalam penulisan skripsi ini; tenhmya hanya pihak yang telah memberikan bemoan balk moril maupun materil. Oleh karena itu penulis ingin menyampaikan ucapan terimakasih yang dadaa hingganya kepada

1. Bapak Drs. Mualimin, M.Si selaku pemhimping I dan Bapak Drs. Asri Usman, M.i, Ak, selaku pemhimping It yang telah hanya memherikan himbingan, nasehat dan ashen kepada penulis.
2. Bapak Dr. H. Abdul Hamid Hahhe, SF, M.Si selaku Ketua Jurtasan Akuntansi beserta paraa down dan seluruh karyawan/ staf pegawai Fakultas Fkonomi Universitas Hasanuddin atas hanhaan yang diherikan selama penulis mengikuti studi.

3. Thix Yayuk beserta karyawan/ staf pegawai yang telah banyak membantu dan memberikan informasi dan data.-dataa yang diperlukan penulis dalam penyiasunan skripsi ini.
4. Secara khusus penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada Ayahanda yang penulis banggakan dan Ibtndaku tercinta dan adik-adikku yang telah banyak memberikan dukungan dan pengorbanan baik secara moril maupun materil sehingga pemtlis dapat menyelesaikan sttadi dengan haik.
5. Ucapan terima kasih penulis kepada semtta sahahat yang telah banyak memberikan banhtan, dorongan serta motivasi sehingga skripsi ini dapat terse] esasikan.

Pennlis menyadari hahwa skripsi ini masih ;auh dari kesempurnaan, maka saran dan kritik yang knnstntktif dari semua pihak sangat diharapkan demi penyempurnaan selanjutnya.

Akhirnya hanya kepada Allah SWT kita kembalikan semua unisan dan semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak, khtasusnya bagi penulis dan para pembaca pada umumnya, semoga Allah SWT meridhoi dan dicatat sehagai ihadah disisi-Nya, amin.

Makassar, 08 April 2012

NUR FARIDAH

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN PEMBIMBING	ii
HALAMAN PENGESAHAN PENGUJI	iii
ABSTRAK	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR SKEMA	x
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Rumusan Masalah	3
1.3. Tujuan Penelitian	4
1.4. Manfaat Penelitian	4
1.5. Hipotesis.....	5
BAB II LANDASAN TEORI	6
2.1. Pengertian Biaya	6
2.2. Pengertian Harga Pokok Produksi	9
2.3. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi	12
2.4. Pengertian Variabel Costing	14
2.5. Pengertian Biaya Relevan	19
2.6. Manfaat Biaya Relevan	22
2.7. Kriteria Variabel Costing dalam Menerima atau Menolak Pesanan Khusus	28
2.8. Metode Pemisahan Biaya Semi Variabel.....	30
2.9. Kerangka Pikir	33

BAB III METODE PENELITIAN	34
3.1. Daerah dan Waktu Penelitian	34
3.2. Metode Pengumpulan Data	34
3.3. Jenis Dan Sumber Data	35
3.4. Metode Analisis	35
3.5. Sistematika Pembahasan	36
BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	38
4.1. Sejarah Singkat	38
4.2. Struktur Organisasi	41
4.3. Job Description	43
4.4. Proses Produksi	46
BAB V HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	50
5.1. Analisis Kalkulasi Biaya Produksi Tahun 2010	50
5.2. Analisis Biaya menurut Variabel Costing	65
5.3. Analisis Keputusan Jangka Pendek Menerima atau Menolak Pesanan Khusus	69
BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN	76
6.1. Kesimpulan	76
6.2. Saran	76
DAFTAR PUSTAKA	78
LAMPIRAN	79

DAFTAR TABEL

Table I	: Metode Titik Tertinggi dan Terendah	31
Table I	: Volume Produksi dan Penjualan Seng Bulan Januari s/d Bulan Desember 2010	51
Table II	: Besarnya Biaya Produksi dan Biaya Non Produksi Sebelum Pemisahan Biaya Semi Variabel Tahun 2010	53
Tabel III	: Data Semi Variabel pada PT. Sermani Steel Tahun 2010	55
Tabel IV	: Klasifikasi Biaya Setelah Dilakukan Pemisahan Biaya Semi Variabel Tahun 2010	57
Tabel V	: Kapasitas Produksi Normal dan Kapasitas Sesungguhnya Menurut Ukuran Seng	59
Tabel VI	: Perhitungan Pembebanan Biaya Variabel Berdasarkan Produk Seng untuk Ukuran Tahun 2010	61
Tabel VII	: Rekapitulasi Biaya Variabel Berdasarkan Ukuran Seng	64
Tabel VIII	: PT. Sermani Steel Corporation di Makassar Volume Penjualan Seng Menurut Ukuran Tahun 2010	66

Tabel IX	: Laporan Laba Rugi Pendekatan Variabel Costing (Jenis Seng Gelombang Besar dan Gelombang Kecil) Tahun 2010.....	68
Tabel X	: Perhitungan Pendapatan Differensial Seng Gelombang Besar dan Gelombang Kecil Ukuran 8 Kaki dan 10 Kaki.....	71
Tabel XI	: Analisis Differensial dengan dan Tanpa Pesanan Khusus Ukuran 8 Kaki	72
Tabel XII	: Analisis Differensial dengan dan Tanpa Pesanan Khusus Ukuran 10 Kaki	74

DAFTAR SKEMA

Skema I	: Arus Biaya Variabel Costing (Arect Costing)	17
Skema I	: Kerangka Pikir	23
Skema II	: Struktur Organisasi Perusahaan PT. Sermani Steel di Makassar	42

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Setiap perusahaan baik itu perusahaan jasa, perdagangan dan industri selalu berusaha agar tetap hidup dan berkembang. Untuk dapat tetap hidup dan berkembang, perusahaan harus ditunjang dengan laba yang diperoleh dari usahanya. Selain perolehan laba yang perlu diperhatikan pula adalah keinginan konsumen. Agar seiring dengan kemajuan dan perkembangan ilmu pengetahuan serta teknologi yang semakin pesat ini, masyarakat sangat menginginkan kemudahan untuk memperoleh suatu produk dengan harga terjangkau dan dapat memberi kepuasan yang lebih tinggi.

Keberhasilan suatu perusahaan adalah sangat ditentukan dari kecermatan atas kemampuan pimpinan dalam pengelolaan perusahaan. Suatu perusahaan yang baik dalam rangka pencapaian tujuan memerlukan pedoman yang perlu mendapat perhatian. Salah satu unsur yang perlu diperhatikan untuk dijadikan pedoman adalah bagaimana pimpinan perusahaan menentukan harga pokok yang dihasilkan dan dapat terjangkau oleh konsumen.

Dalam melaksanakan kegiatan produksi, maka diperlukan alokasi biaya-biaya, karena pengeluaran (biaya-biaya) diharapkan akan memperoleh kontraprestasi yang lebih besar sebagai keuntungan yang merupakan tujuan akhir dari perusahaan. Keuntungan yang diperoleh perusahaan dapat dikatakan sebagai selisih antara harga pokok barang yang bersangkutan.

Untuk mencapai efisiensi biaya produksi maka diperlukan suatu perhitungan yang teliti mengenai biaya-biaya yang terjadi di bagian produksi tersebut. Ketelitian tersebut akan menguntungkan perusahaan dalam menentukan harga pokok produksi dengan tepat.

Harga pokok produksi adalah bagaimana memperhitungkan biaya kepada suatu produk atau pesanan, yang dapat dilakukan dengan cara memasukkan seluruh biaya produksi atau hanya memasukkan unsur biaya produksi variabel saja. Oleh karena itu dalam penelitian ini penulis menfokuskan pada penentuan harga pokok produksi dengan menggunakan variabel costing.

Metode variabel costing adalah merupakan metode alternatif untuk menghitung harga pokok produksi, yang memisahkan informasi biaya menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Metode variabel costing ini mampu menghasilkan informasi yang bermanfaat bagi manajemen dalam perencanaan laba jangka, pengendalian biaya tetap yang lebih baik dan pengambilan keputusan jangka pendek.

Berkaitan dengan uraian tersebut di atas, maka penulis melakukan penelitian pada perusahaan PT. Sermani Steel Corporation (Persero) yakni sebuah perusahaan yang bergerak di bidang industri seng, dimana dalam melakukan kegiatan produksi maka perusahaan menggunakan penentuan harga pokok produksi dengan menggunakan variabel costing dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Alasan perusahaan menggunakan variabel costing karena dalam menghitung biaya produksi, maka perusahaan mengelompokkan biaya

berdasarkan perilaku biaya, dimana biaya-biaya dipisahkan menurut kategori biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik, dan tidak dipisahkan menurut fungsi-fungsi produksi, administrasi atau penjualan. Sehingga apabila perusahaan menginginkan untuk menerima pesanan khusus maka perlu dipertimbangkan bagi perusahaan karena hanya membebankan unsur biaya variabel saja dalam menghitung harga pokok produksi.

Berdasarkan data yang diperoleh dari perusahaan bahwa kapasitas maksimum produksi pabrik PT. Sermani Steel pada tahun 2009 adalah sebesar 36.000 ton, sedangkan kapasitas yang tercapai hanya sebesar 26.000 ton pertahun, hal ini berarti masih ada kapasitas yang menganggur sebanyak 10.000 ton, sehingga dapat dikatakan bahwa PT. Sermani Steel juga menerima pesanan khusus dengan memanfaatkan kapasitas menganggur. Oleh karena itulah diperlu dilakukan analisis differensial dalam menerima pesanan khusus diterima atau ditolak.

Hal-hal tersebut di atas yang merupakan dorongan bagi penulis untuk membahas permasalahan pada PT. Sermani Steel, dengan mengambil judul : **“Analisis Biaya Menurut *Variabel Costing* Untuk Pengambilan Keputusan Jangka Pendek Dalam Pesanan Khusus Pada PT. Sermani Steel di Makassar.”**

1.2 Rumusan Masalah

Sebagaimana yang telah dikemukakan pada latar belakang masalah di atas, maka masalah pokok yang penulis angkat adalah : “Apakah metode biaya variabel (variabel costing) dapat dijadikan sebagai alat pengambilan keputusan menerima

atau menolak pesanan khusus pada PT. Sermani Steel Corporation (Persero) di Makassar “.

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah :

- a. Untuk mengetahui unsur-unsur biaya yang diperhitungkan dalam komponen biaya variabel pada PT. Sermani Steel Corporation (Persero) di Makassar khususnya dalam pesanan khusus produk lembaran lapis seng (atap seng)
- b. Untuk menerapkan metode analisis biaya menurut metode variabel costing dalam pengambilan keputusan jangka pendek menerima atau menolak pesanan khusus.
- c. Untuk mengetahui apakah dengan penerapan perhitungan harga pokok variabel dapat berpengaruh terhadap peningkatan laba.

1.4 Kegunaan Penelitian

Sedangkan kegunaan penulisan skripsi ini adalah :

- a. Dengan adanya penelitian ini dapat memberikan alternatif dan sumbangan pikiran bagi manajemen dalam menerapkan metode variabel costing untuk pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus.
- b. Untuk memperdalam pengetahuan penulis, di dalam menggunakan analisis variabel costing untuk pengambilan keputusan jangka pendek.
- c. Sebagai bahan referensi bagi rekan-rekan mahasiswa khususnya pada jurusan akuntansi yang ingin meneliti pada bidang yang sama demi pengembangan ilmu pengetahuan.

1.5 Hipotesis

Berdasarkan permasalahan pokok yang telah dikemukakan sebelumnya maka dapat dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut : ” Diduga bahwa dengan menggunakan metode variabel costing sebagai alat pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus pada PT. Sermani Steel Corporation (Persero) di Makassar, maka perusahaan dapat memperoleh laba yang optimal ”.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Biaya

Biaya dapat dipandang sebagai suatu nilai tukar yang dikeluarkan atau suatu pengorbanan sumber daya yang dilakukan untuk mendapatkan manfaat di masa datang. Pengorbanan tersebut dapat berupa uang atau materi lainnya yang setara nilainya kalau diukur dengan uang. Dalam pengertian lebih jauh lagi, biaya (*cost*) dapat dipisahkan menjadi aktiva atau assets (*unexpired cost*) dan biaya atau expenses (*expired cost*). Biaya dianggap sebagai “assets” apabila biaya tersebut belum digunakan untuk menghasilkan produk atau jasa atau belum habis digunakan, sedangkan biaya dianggap sebagai “expenses” jika biaya tersebut habis digunakan untuk operasional yang menghasilkan pendapatan dalam suatu periode akuntansi. Biaya sebagai assets dicantumkan dalam neraca, sedangkan biaya sebagai *expenses* dicantumkan dalam laporan laba-rugi.

Selanjutnya Muqodim (2005 : 142) mengatakan bahwa : “Biaya adalah aliran keluar atau penggunaan aktiva, atau terjadinya utang (atau kombinasi di antara keduanya) dari penyerahan atau produksi barang, penyerahan jasa atau pelaksanaan kegiatan utama suatu perusahaan.”

Biaya merupakan kas atau nilai setara dengan kas yang dikorbankan untuk barang dan jasa yang diharapkan dapat memberikan manfaat pada saat ini atau masa mendatang bagi organisasi, disebut setara dengan kas karena sumber daya non kas dapat ditukarkan dengan barang atau jasa yang dikehendaki. Biaya berkaitan dengan

segala jenis organisasi bisnis, non bisnis, jasa, eceran dan pabrikasi yang sering diukur dengan satuan-satuan moneter (rupiah atau dollar) yang mesti dibayar untuk barang dan jasa. Pada umumnya, jenis-jenis biaya yang dikeluarkan dan cara biaya tersebut diklasifikasikan tergantung pada jenis organisasinya.

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan di atas maka dapat dikemukakan definisi biaya dikemukakan oleh Mulyadi (2005 : 8) sebagai berikut : ” Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu ”.

Selanjutnya Dunia dan Wasilah (2009 : 22) mengatakan bahwa : “Biaya (Cost) adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang atau mempunyai manfaat melebihi atau periode akuntansi tahunan.”

Pengorbanan tersebut yang dikemukakan di atas dapat berupa uang atau materi lainnya yang setara nilainya kalau diukur dengan uang. Dalam pengertian yang lebih jauh lagi, biaya (*cost*) dapat dipisahkan menjadi aktiva atau *assets* (*unexpired cost*) dan biaya atau *expenses* (*expired cost*). Biaya dianggap sebagai “*assets*” apabila biaya tersebut belum digunakan untuk menghasilkan produk atau jasa atau belum habis digunakan. Sedangkan biaya dianggap sebagai “*expenses*” jika biaya tersebut habis digunakan untuk memproduksi suatu produk atau jasa yang menghasilkan pendapatan di masa datang. Biaya sebagai *assets* dicantumkan dalam neraca, sedangkan biaya sebagai *expenses* dicantumkan dalam laporan laba rugi.

Selanjutnya pengertian biaya sebagaimana dikemukakan oleh Prawironegoro (2009 : 19) bahwa : ” Biaya merupakan pengorbanan untuk memperoleh harta, sedangkan beban merupakan pengorbanan untuk memperoleh pendapatan. Keduanya merupakan pengorbanan, namun tujuannya berbeda.

Dalam dunia bisnis, semua aktivitas dapat diukur dengan satuan uang yang lazim disebut biaya. Aktivitas itu merupakan pengorbanan waktu, tenaga dan pikiran, material untuk mencapai suatu tujuan tertentu. Tujuan bisnis adalah laba. Oleh sebab itu setiap aktivitas harus diperhitungkan secara *benefit cost ratio* (perhitungan keuntungan dan pengorbanan)

Mursyidi (2008 : 14) menyatakan bahwa : “Biaya diartikan sebagai suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada saat yang akan datang.”

Berdasarkan definisi yang dikemukakan di atas, terdapat 4 (empat) unsur pokok, yaitu :

- a. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
- b. Diukur dalam satuan uang
- c. Yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi
- d. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Istilah biaya dalam akuntansi, didefinisikan sebagai pengorbanan yang dilakukan untuk mendapatkan barang atau jasa, pengorbanan mungkin diukur dalam kas, aktiva yang ditransfer, jasa yang diberikan dan lain-lain, hal ini diperkuat oleh

pendapat Witjaksono (2006 : 6) bahwa : “Biaya adalah suatu pengorbanan sumber daya untuk mencapai suatu tujuan tertentu“.

Berdasarkan definisi-definisi di atas tentang biaya maka digunakan akumulasi data biaya untuk keperluan penilaian persediaan dan untuk penyusunan laporan-laporan keuangan di mana data biaya jenis ini bersumber pada buku-buku dan catatan perusahaan. Tetapi, untuk keperluan perencanaan analisis dan pengambilan keputusan, sering harus berhadapan dengan masa depan dan berusaha menghitung biaya terselubung (*imputed cost*), biaya deferensial, biaya kesempatan (*oppurtunity cost*) yang harus didasarkan pada sesuatu yang lain dari biaya masa lampau.

2.2 Pengertian Harga Pokok Produksi

Istilah harga pokok dalam manajemen biaya atau akuntansi biaya disebut pula sebagai biaya pokok produksi atas pembuatan suatu produk. Biaya pokok ini terdiri dari bermacam-macam unsur biaya. Istilah harga pokok tidak dapat dipisahkan dari persoalan yang menyangkut biaya. Dengan perkataan lain, biaya adalah unsur yang menentukan harga pokok suatu produk Dengan demikian harga pokok merupakan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa. Perlu diketahui bahwa biaya penjualan dan biaya administrasi umum tidak termasuk harga pokok produksi.

Biaya merupakan bagian dari pada harga pokok produksi yang dikorbankan dalam usaha untuk memperoleh penghasilan, sedangkan harga pokok dapat pula disebut dengan bagian dari pada harga pokok perolehan atau harga beli aktiva yang

ditunda pembebanannya. Sehingga dapat dikatakan bahwa biaya produksi adalah biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi dapat dibagi menjadi tiga elemen yaitu bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik.

Harga pokok produk merupakan elemen penting untuk menilai keberhasilan dari perusahaan dagang dan manufaktur. Harga pokok produk mempunyai kaitan erat dengan indikator-indikator tentang sukses perusahaan, seperti misalnya laba kotor penjualan dan laba bersih. Tergantung pada rasio antara harga jual dan harga produknya. Perubahan pada harga pokok produk yang relatif kecil biasa jadi berdampak signifikan pada indikator keberhasilannya.

Informasi biaya bermanfaat untuk menentukan harga pokok-pokok yang dihasilkan oleh organisasi (perusahaan). Harga pokok produk merupakan akumulasi dari biaya-biaya yang dibebankan pada produk yang dihasilkan oleh perusahaan.

Dalam penentuan harga pokok produk, akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi keuangan. Penentuan harga pokok produk digunakan untuk menghitung laba atau rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Informasi mengenai harga pokok produk menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan.

Armanto Wijatsono (2006 : 25) mengemukakan bahwa : ” Harga pokok produksi adalah tata cara atau metode penyajian informasi biaya produk dan jasa berdasarkan informasi dari sistem akuntansi biaya dan sistem biaya ”.

Mursyidi (2008 : 85) harga pokok produksi menyajikan informasi tentang :

1. Data produksi, yaitu bahan yang diproses, produk yang dihasilkan, produk dalam proses, dan produk yang hilang
2. Biaya produksi yang dibebankan selama periode tertentu dengan merinci jenis biaya produksi : bahan baku, tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik baik jumlah maupun biaya persatuan
3. Biaya yang diperhitungkan baik untuk produk selesai maupun produk dalam proses akhir.

Penentuan harga pokok produksi menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010 : 40) adalah bagaimana memperhitungkan biaya kepada suatu produk atau pesanan atau jasa, yang dapat dilakukan dengan cara memasukkan seluruh biaya produksi atau hanya memasukkan unsur biaya produksi variabel saja. Dalam penentuan harga pokok tersebut dapat digunakan dua cara yaitu :

1. Metode *full costing*
2. Metode variabel *costing*

Sunarto (2004 : 46) mengemukakan bahwa : “Harga pokok produksi adalah salah satu tugas sistem biaya produksi. Harga pokok hasil merupakan perhitungan harga pokok produk dengan menunjukkan penyerahan terhadap biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan *overhead* pabrik. “

Dengan demikian, maka harga pokok produksi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan di dalam membuat suatu produk tertentu. Salah satu

unsur yang sangat penting adalah masalah pengendalian biaya produksi sebab seperti diketahui bahwa seringkali perusahaan di dalam memproduksi suatu bahan baku menjadi produk jadi guna dipasarkan kepada konsumen dengan sasaran laba yang semaksimal mungkin, sehingga untuk mengatasi masalah tersebut di atas, maka diperlukan suatu metode penentuan harga pokok produksi yang dapat digunakan oleh perusahaan yang bersangkutan di dalam menghitung berapakah besarnya harga pokok produksi jika perusahaan memproduksi produk jadi dan berapa besarnya laba.

2.3 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Penentuan harga pokok produksi menurut Bustami dan Nurlela (2010 : 40) adalah bagaimana memperhitungkan biaya kepada suatu produk atau pesanan atau jasa, yang dapat dilakukan dengan cara memasukkan seluruh biaya produksi atau hanya memasukkan unsur biaya produksi variabel saja. Dalam penentuan harga pokok tersebut dapat digunakan dua cara yaitu :

3. Metode *full costing*

4. Metode variabel *costing*

Menurut Mursyidi (2008 : 29) mendefinisi bahwa penentuan harga pokok produksi adalah pembebanan unsur biaya produksi terhadap produk yang dihasilkan dari suatu proses produksi, artinya penentuan biaya yang melekat pada produk jadi dan persediaan barang dalam proses. Cara penentuan harga pokok produksi sendiri ada dua yaitu *full costing* dan variabel *costing*.

Metode pengumpulan harga pokok produksi adalah cara mengumpulkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Dalam mengumpulkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi, terdapat dua pendekatan yaitu :

1. Biaya Proses (*Process Cost*)

Dirancang untuk pengendalian biaya perusahaan yang banyak memproduksi barang-barang. Misalnya, perusahaan pengolahan makanan akan memproduksi 1.000 kaleng makanan setiap hari. Penekanan pengendalian dalam perusahaan ini tidak pada pekerjaan individual atau unit individual (kaleng makanan). Penekanannya ditempatkan pada pengendalian proses pengoperasian atau departemen dalam perusahaan pabrik yang baik memproduksi bagian-bagian mobil (contoh lain) dapat diorganisasikan kedalam empat departemen, yakni: departemen pembubutan, departemen pemotongan, departemen perakitan, dan departemen pengecatan. Dalam sistem akuntansi biaya proses. Catatan-catatan biaya akan digunakan oleh departemen. Tiga elemen biaya (bahan mentah, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik) kemudian akan dianalisis dan dikendalikan untuk tiap-tiap departemen secara terpisah.

2. Biaya Pesanan (*Job Order*)

Dirancang untuk pengendalian biaya perusahaan yang memproduksi pesanan-pesanan individual atau pekerjaan-pekerjaan individual. Misalnya kebiasaan operasi pengecatan mungkin akan menggunakan sistem akuntansi biaya pesanan. Perusahaan yang, membuat kapal juga mungkin akan menggunakan sistem akuntansi biaya

pesanan. Perusahaan yang membuat kapal juga mungkin akan menggunakan sistem akuntansi biaya pesanan pekerjaan. Dalam sistem ini catatan biaya individual dihitung untuk tiap-tiap pekerjaan. Catatan tersebut kemudian diakumulasikan untuk bahan informasi pada biaya-biaya bahan mentah, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik untuk tiap-tiap pekerjaan. Harga penjualan dari pekerjaan dapat dibandingkan dengan total biaya dari pekerjaan tersebut dan tiga elemen biaya untuk pekerjaan (bahan mentah, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik) dapat dianalisis untuk tujuan pengendalian dan dapat digunakan sebagai suatu dasar harga yang akan datang dari masing-masing pekerjaan.

2.4 Pengertian *Variable Costing*

Dalam metode *variable costing* produk hanya dibebani biaya variabel, yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead variabel. Variabel *costing*, produk-produk yang dihasilkan dan dijual hanya dibebani dengan biaya-biaya yang berubah secara sebanding dengan produksi. Umumnya dapat dianggap bahwa biaya-biaya utama, yakni biaya bahan langsung dan biaya upah langsung merupakan biaya-biaya yang secara penuh berubah secara sebanding dengan produksi. Biaya *factory overhead* mengandung komponen, biaya yang sifatnya tetap (*fixed*), sedangkan bagian lainnya merupakan komponen biaya yang sifatnya variabel.

Dengan demikian, di dalam variabel *costing* harga pokok hanya terdiri atas biaya-biaya variabel, yakni biaya-biaya utama ditambah dengan komponen variabel

biaya *factory overhead*. Komponen tetap biaya *factory overhead* dianggap sebagai biaya yang sebanding dengan waktu atau merupakan fungsi faktor waktu (*period cost*) dan oleh sebab itu tidak dianggap sebagai suatu komponen harga pokok dalam *direct costing*.

Kalkulasi biaya produksi variabel (*variabel costing*) menurut Prawironegoro (2009 : 233) adalah pengorbanan sumber daya untuk menghasilkan barang atau jasa di mana hanya diperhitungkan biaya variabel saja, yang terdiri dari biaya bahan langsung, berhubungan dengan volume kegiatan produksi, maka disebut kalkulasi biaya produk langsung (*direct costing*).

Kegunaan variabel costing adalah untuk : (1) membebankan seluruh biaya tetap kepada perhitungan laba rugi, (2) perencanaan laba, (3) pengambilan keputusan reduksi biaya (4) memisahkan beban (*expenses*) menurut perilaku biaya , (5) memudahkan menyusun rugi laba segmen tingkat unit, tingkat batch, tingkat produk.

Menurut Samryn (2004 : 64) Pendekatan *variable costing* juga dikenal sebagai *contribution approach* adalah :

Variabel costing merupakan suatu format laporan laba rugi yang mengelompokkan biaya berdasarkan perilaku biaya di mana biaya-biaya dipisahkan menurut kategori biaya variabel dan biaya tetap dan tidak dipisahkan menurut fungsi-fungsi produksi, atau administrasi, dan penjualan.

Pendekatan ini juga dikenal sebagai pendekatan biaya langsung (*direct costing approach*) karena biaya variabel yang menjadi harga pokok dalam perhitungannya terdiri dari biaya-biaya langsung. Dalam pendekatan ini hanya biaya-

biaya produksi yang berubah sejalan dengan perubahan output yang diperlakukan sebagai elemen harga pokok produk.

Variabel costing adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel.

Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode variabel *costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini :

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya overhead pabrik variabel	xx
	<hr/>
Harga pokok produksi	<u>xx</u>

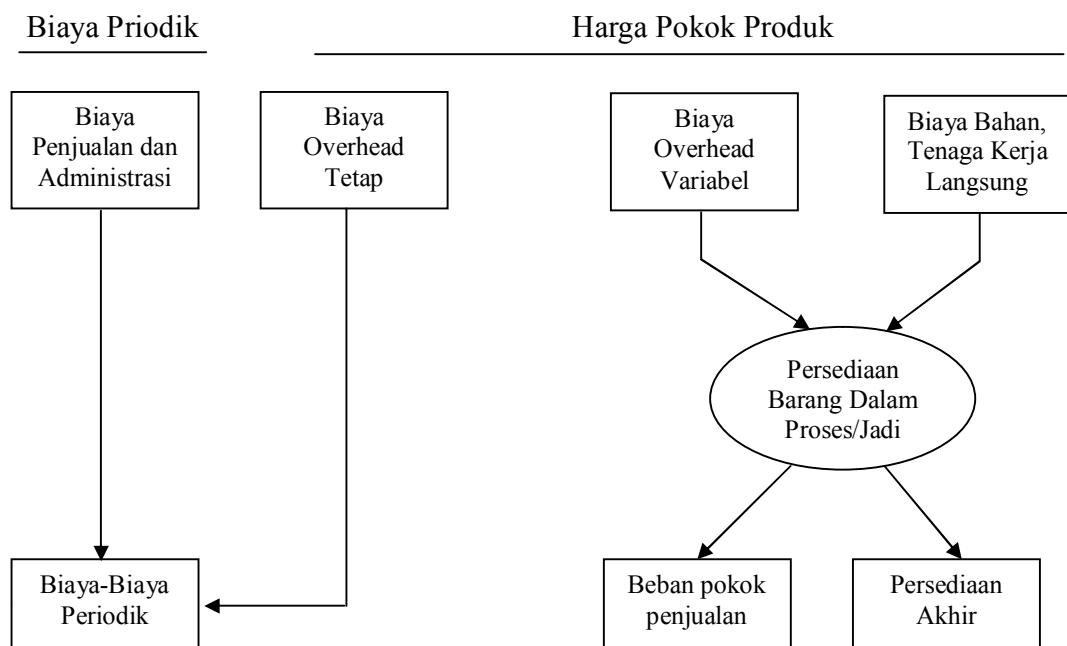
Dalam pendekatan variabel *costing*, dari semua unsur biaya produksi hanyalah biaya-biaya produksi variabel yang diperhitungkan sebagai elemen harga pokok produk. Oleh karena itu pendekatan variabel *costing* bagi manajemen lebih baik digunakan sebagai alat perencanaan dan pengambilan keputusan-keputusan jangka pendek yang tidak mengharuskan pertimbangan tentang biaya-biaya non produksi.

Dalam arus biaya variabel *costing* elemen biaya periodik terdiri dari biaya overhead tetap ditambah biaya administrasi dan penjualan. Elemen harga pokok produknya hanya terdiri dari komponen biaya overhead variabel serta biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung, tidak termasuk biaya overhead tetap.

Berdasarkan dari uraian diatas maka akan disajikan skema arus biaya *direct costing*, sebagai berikut :

Skema 1

Arus Biaya *Variable Costing (Direct Costing)*



Sumber : Samryn (2004 : 66)

Di muka telah disebutkan bahwa metode variabel *costing* ini dikenal dengan nama *direct costing*. Pengertian langsung dan tidak langsungnya suatu biaya tergantung erat tidaknya suatu hubungan biaya dengan obyek penentuan biaya, misalnya : produk, proses, departemen, dan pusat biaya yang lain. Dalam hubungannya dengan produk, biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang mudah

diidentifikasi (atau diperhitungkan) secara langsung kepada produk. Apabila pabrik hanya memproduksi satu jenis produk, maka semua biaya produksi adalah merupakan biaya langsung dalam hubungan dengan produk. Oleh karena itu tidak selalu biaya langsung dalam hubungannya dengan produk merupakan biaya variabel.

Sebagai contoh misalnya suatu pabrik mori hanya menghasilkan satu jenis produk yang berupa moril saja. Upah tenaga kerja pabrik yang dibayar bulanan dan tidak tergantung dari hasil produksinya, merupakan biaya langsung terhadap produk mori tersebut, namun bukan merupakan biaya variabel, karena tidak berubah sebanding dengan perubahan volume produksi. Metode variabel *costing* ini berhubungan dengan penentuan harga pokok produk yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel, dan bukan biaya langsung (variabel *cost*) saja.

Menurut Bustami (2009 : 133) mendefinisikan bahwa : ” Variabel *Costing* merupakan suatu metode dalam perhitungan harga pokok dengan tidak memperhitungkan seluruh unsur biaya produksi, tetapi hanya memperhitungkan unsur biaya produksi yang bersifat variabel saja, sedangkan biaya produksi tetap dianggap sebagai biaya periode ”.

Dalam metode *variable costing*, biaya overhead pabrik tetap diperlakukan sebagai *period costs* dan bukan sebagai unsur harga pokok produk, sehingga biaya overhead pabrik tetap di bebaskan sebagai biaya dalam periode terjadinya. Dengan demikian biaya overhead pabrik tetap di dalam metode *variable costing* tidak melekat

pada persediaan produk yang belum laku dijual, tetapi langsung dianggap sebagai biaya dalam periode terjadinya.

2.5 Pengertian Biaya Relevan

Masukan penting dalam memilih alternatif adalah biaya. Semua hal lain dianggap sama, alternatif dengan biaya yang lebih murah akan dipilih. Dalam memilih di antara dua alternatif, hanya biaya dan pendapatan relevan terhadap keputusan yang harus dipertimbangkan. Identifikasi dan membandingkan biaya relevan dan pendapatan merupakan jantung dari model keputusan taktis yang diketahui. Sehingga penting untuk mengetahui apa artinya biaya relevan.

Biaya (pendapatan) relevan adalah biaya (pendapatan) kedepan yang berbeda diantara alternatif. Definisinya sama untuk biaya atau pendapatan, sehingga untuk membuat lebih mudah, bahasan akan dipusatkan pada biaya relevan, dengan pengertian bahwa prinsip yang sama digunakan pada pendapatan. Semua keputusan yang berhubungan dengan yang akan datang, namun, hanya biaya mendatang dapat relevan terhadap keputusan. Meskipun demikian, untuk menjadi relevan, suatu biaya tidak hanya menjadi biaya mendatang, tetapi biaya tersebut harus berbeda antara satu alternatif dengan lainnya. Jika biaya mendatang sama untuk satu alternatif, ia tidak mempunyai dampak terhadap keputusan. Biaya demikian merupakan biaya tidak relevan. Kemampuan untuk mengidentifikasi biaya relevan dan tidak relevan adalah keahlian pengambilan keputusan yang penting.

Biaya relevan seringkali dikenal dengan biaya marginal atau biaya tambahan (*inkremental*). Istilah biaya marginal digunakan secara luas oleh ahli-ahli ekonomi. Sedangkan para insinyur pada umumnya berbicara mengenai biaya inkremental untuk tambahan biaya yang dikeluarkan apabila suatu proyek atau suatu pelaksanaan pekerjaan diperluas di luar tujuan yang ditetapkan semula. Biaya relevan adalah biaya yang diperkirakan nantinya akan muncul, yang berbeda di antara berbagai alternatif (Witjaksono, 2006 : 16).

Menurut Sunarto (2004 : 4) menyatakan bahwa : ” Biaya relevan adalah biaya yang patut dipertimbangkan untuk suatu pengambilan keputusan.”

Biaya apa yang relevan dalam suatu keputusan ? Jawabnya adalah semua biaya yang dapat dihindarkan (*avoidable cost*) dalam suatu keputusan. Pada prinsipnya semua biaya dapat dihindarkan, kecuali biaya tenggelam (*sunk cost*) atau biaya masa lalu, dan biaya akan datang yang tidak berbeda dalam beberapa alternatif.

Untuk mengidentifikasi bahwa biaya tersebut relevan atau tidak dalam suatu keputusan, maka pendekatan manajer dalam menganalisis biaya perlu melakukan langkah-langkah sebagai berikut :

1. Kumpulkan semua biaya yang akan terjadi yang berkaitan dengan setiap alternatif yang akan dipertimbangkan.
2. Pisahkan biaya masa lalu atau yang merupakan *sunk cost*
3. Pisahkan biaya masa yang akan datang yang tidak berbeda dalam setiap alternatif keputusan.

4. Buat keputusan berdasarkan biaya yang masih tersisa, karena biaya tersebut pasti biaya deferensial atau biaya terhindarkan dan biaya tersebut relevan dalam suatu keputusan.

Istilah biaya relevan seringkali disamakan dengan biaya diferensial. Hal ini tidak benar. Istilah relevan mempunyai pengertian berhubungan dengan sesuatu. Suatu biaya disebut biaya relevan jika biaya tersebut berhubungan dengan tujuan perekrasan biaya tersebut. Jika manajemen bermaksud mengetahui kos produk yang diproduksi dalam bulan tertentu, maka ia mengumpulkan biaya produksi sesungguhnya yang telah dikeluarkan untuk produksi dalam bulan yang bersangkutan. Biaya produksi sesungguhnya tersebut merupakan biaya relevan karena sesuai dengan tujuan yang hendak dicapai oleh pengumpulan informasi tersebut. Menurut definisinya, biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang dinilai dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi, untuk mencapai tujuan tertentu. Dengan demikian tidak ada satupun biaya yang tidak relevan, karena setiap biaya memang direkrasa untuk memenuhi tujuan tertentu.

Dalam pemilihan alternatif, hanya biaya yang relevan saja yang harus dipertimbangkan. Adapun definisi biaya relevan menurut Ahmad (2007 : 119) yaitu :
” Biaya relevan dimaksud adalah semua biaya yang akan terjadi sehingga biaya dan pendapatan pada masa datang, kecuali *Unavoidable Cost*, yaitu meliputi : *sunk cost* dan biaya yang tidak berbeda ”.

Seluruh keputusan berhubungan dengan masa yang akan datang, oleh karena itu, hanya biaya masa mendatang saja yang relevan bagi sebuah keputusan. Untuk dapat disebut relevan, sebuah biaya tidak hanya berhubungan dengan masa yang akan datang, namun juga biaya tersebut harus berbeda dari satu alternatif lain. Jika biaya masa mendatang jumlahnya sama besar pada berbagai alternatif, maka biaya tersebut tidak memiliki akibat pada keputusan. Biaya jenis ini dikenal dengan istilah biaya tidak relevan (*irrelevant cost*).

2.6 Manfaat Biaya Relevan

Dalam setiap pengambilan keputusan yang bersifat taktis, faktor biaya dan manfaat seringkali menjadi faktor penentu untuk memutuskan apakah suatu alternatif akan dijalankan atau tidak. Biaya dan manfaat suatu alternatif harus saling dibandingkan dengan biaya atau manfaat alternatif lain. Dalam hubungan ini, akan lebih difokuskan pada biaya yang relevan yang perlu dipertimbangkan dalam memutuskan alternatif yang terbaik bagi manajemen. Faktor manfaat atau pendapatan bukannya tidak penting, akan tetapi faktor biaya seharusnya didahulukan dan relatif lebih mungkin disiasati oleh manajemen daripada faktor pendapatan. Jika perusahaan dapat menghasilkan produk atau jasa dengan waktu yang tepat, biaya yang murah dan kualitas yang bersaing, masalah pendapatan tentu akan datang dengan sendirinya.

Mengambil keputusan yang bersifat taktis dapat diartikan sebagai suatu upaya untuk memilih alternatif yang terbaik dari berbagai alternatif yang ada dengan tujuan yang bersifat jangka pendek atau sasaran yang bersifat antara (bukan sasaran tembak

yang sebenarnya). Menerima pesanan khusus dengan harga di bawah normal untuk memanfaatkan kapasitas menganggur agar laba perusahaan meningkat tahun ini merupakan salah satu contoh keputusan yang bersifat taktis. Keputusan yang bersifat taktis walaupun bersifat jangka pendek, tetapi harus disadari bahwa keputusan tersebut mempunyai konsekuensi yang bersifat jangka panjang. Membeli *spare part* dari luar boleh jadi menurunkan biaya perusahaan, tapi untuk jangka panjang dapat membawa konsekuensi ketergantungan perusahaan pada supplier.

Berikut ini akan disajikan beberapa manfaat yang diperoleh dari biaya relevan terutama dalam pengambilan keputusan jangka pendek sebagaimana yang dikemukakan oleh Mulyadi (2005 : 126), yaitu sebagai berikut :

1. Membeli atau membuat sendiri
2. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk
3. Menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan.
4. Menerima atau menolak pesanan khusus.

Penjelasan dari definisi tersebut di atas, akan diuraikan satu persatu berikut ini :

1. Membeli atau membuat sendiri

Keputusan membeli atau membuat sendiri dihadapi oleh manajemen terutama dalam perusahaan yang produknya terdiri dari berbagai komponen dan yang memproduksi berbagai jenis produk. Berbagai alternatif yang kemungkinan dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri yaitu :

- a. Keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya memproduksi sendiri produk, kemudian mempertimbangkan akan membeli produk tersebut dari pemasok luar.
- b. Keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya membeli produk-produk tertentu dari pemasok luar, kemudian mempertimbangkan akan memproduksi sendiri produk tersebut.

Keputusan membeli atau membuat sendiri tipe pertama umumnya merupakan keputusan manajemen jangka pendek, yang menyangkut investasi jangka panjang. Ada dua kemungkinan yang dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan ini :

- a. Fasilitas yang digunakan untuk memproduksi tidak dapat dimanfaatkan jika produk dihentikan produksinya karena manajemen memilih alternatif membeli dari luar. Untuk pengambilan keputusan, manajemen perlu memperhitungkan pengorbanan dan manfaat dari pemilihan alternatif membeli atau membuat sendiri, jika perusahaan sebelumnya membuat sendiri kemudian mempertimbangkan akan membeli dari luar, manfaat dari pemilihan alternatif membeli dari luar adalah besarnya biaya diferensial yang berupa biaya yang terhindarkan (*avoidable cost*) jika kegiatan membuat sendiri dihentikan. Pengorbanan dari pemilihan alternatif membeli dari luar adalah sebesar biaya relevan yang berupa biaya yang dikeluarkan untuk membeli produk dari pemasok luar. Jika manfaat lebih besar dari pengorbanan, alternatif membeli

dari luar lebih menguntungkan jika dipilih, sebaliknya jika manfaat lebih kecil dari pengorbanan, alternatif membeli dari luar sebaiknya tidak dipilih.

- b. Fasilitas yang digunakan untuk memproduksi dapat dimanfaatkan untuk usaha lain yang mendatangkan laba, jika produk dihentikan produksinya karena manajemen memilih alternatif membeli dari luar. Pengambilan keputusan ini di samping manajemen mempertimbangkan biaya relevan, perlu pula mempertimbangkan pendapatan relevan sebagai hasil pemanfaatan fasilitas yang dihentikan pemakaiannya dalam bisnis lain. Jika perusahaan sebelumnya membuat sendiri kemudian mempertimbangkan akan membeli dari luar, manfaat dari pemilihan alternatif membeli dari luar adalah besarnya biaya relevan yang berupa biaya yang terhindarkan (*avoidable cost*) jika kegiatan membuat sendiri dihentikan dan pendapatan relevan dari pemanfaatan fasilitas dalam usaha bisnis lain. Pengorbanan dari pemilihan alternatif membeli dari luar adalah sebesar biaya relevan yang berupa biaya yang dikeluarkan untuk membeli produk dari pemasok luar. Jika manfaat lebih besar dari pengorbanan, alternatif membeli dari luar lebih menguntungkan jika dipilih, sebaliknya jika manfaat lebih kecil dari pengorbanan, alternatif membeli dari luar sebaiknya tidak dipilih.

Sedangkan keputusan membeli atau membuat sendiri tipe kedua merupakan keputusan manajemen jangka panjang karena kemungkinan menyangkut investasi dana dalam jumlah yang besar untuk pengadaan mesin dan perlengkapan produksi. Ada dua kemungkinan yang dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan ini :

- a. Keputusan membuat sendiri tidak akan memerlukan tambahan fasilitas produksi, karena manajemen dalam memanfaatkan kapasitas yang masih menganggur dari mesin dan ekuipmen yang telah dimiliki sebelumnya, jika perusahaan sebelumnya membeli dari luar dan kemudian mempertimbangkan akan membuat sendiri. Manfaat dari pemilihan alternatif membuat sendiri adalah besarnya biaya relevan yang berupa biaya terhindarkan sebagai akibat membeli produk dari pemasok luar.
- b. Keputusan membuat sendiri akan mengakibatkan manajemen memerlukan tambahan investasi dalam mesin dan ekuipmen, Jika perusahaan sebelumnya membeli dari luar dan kemudian mempertimbangkan akan membuat sendiri. Manfaat dari pemilihan alternatif membuat sendiri adalah besarnya biaya relevan yang berupa biaya terhindarkan sebagai akibat membeli produk dari pemasok luar.

2. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk

Adakalanya manajemen puncak dihadapkan pada pilihan menjual produk tertentu pada kondisinya sekarang atau memprosesnya lebih lanjut menjadi produk lain yang lebih tinggi harga jualnya. Informasi akuntansi relevan yang diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan macam ini adalah pendapatan relevan dengan biaya relevan jika alternatif memproses lebih lanjut dipilih. Berbagai alternatif yang mungkin dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk adalah sebagai berikut :

1. Tidak diperlukan tambahan fasilitas produksi
2. Diperlukan tambahan fasilitas produksi.

3. Menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan.

Perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu macam produk (produk line) atau yang memiliki beberapa departemen penghasil laba, adakalanya manajemen puncak menghadapi salah satu produknya atau salah satu departemennya mengalami kerugian usaha yang diperkirakan akan berlangsung terus. Menghadapi kondisi ini, manajemen perlu mempertimbangkan keputusan menghentikan atau tetap melanjutkan produksi atau kegiatan usaha departemen yang mengalami kerugian tersebut. Dua kemungkinan yang dihadapi oleh manajemen dalam pengambilan keputusan menghentikan atau melanjutkan produksi atau kegiatan, yaitu :

1. Fasilitas produksi yang lama dihentikan pemakaiannya
2. Fasilitas produksi lama dapat dimanfaatkan dalam kegiatan bisnis yang lain.

Informasi yang relevan untuk dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan ini adalah biaya relevan dan pendapatan relevan, dengan dihentikannya produksi produk tertentu atau kegiatan departemen tertentu, perusahaan akan kehilangan kesempatan memperoleh pendapatan dari produk dari departemen tersebut. Pendapatan yang hilang ini merupakan informasi pendapatan relevan dan merupakan pengorbanan yang ditanggung karena pemilihan alternatif menghentikan produksi produk atau departemen tertentu akibat dihentikannya

produksi atau kegiatan usaha departemen tertentu, perusahaan akan menikmati manfaat berupa biaya terhindarkan yang merupakan informasi biaya relevan.

Biaya terhindarkan jika lebih besar dari pendapatan yang hilang akibat dihentikannya produksi produk atau kegiatan usaha departemen tertentu, maka alternatif penghentian tersebut sebaiknya dipilih, namun sebaliknya jika biaya terhindarkan lebih kecil dari pendapatan yang hilang akibat dihentikannya produksi produk atau kegiatan usaha departemen tertentu, maka alternatif penghentian produk tersebut sebaiknya tidak dipilih.

4. Menerima atau menolak pesanan khusus

Umumnya perusahaan membangun pabriknya dengan kapasitas yang mampu memenuhi permintaan pasar tertinggi untuk beberapa tahun yang akan datang. Jika perusahaan membangun pabriknya dengan kapasitas yang hanya mampu memenuhi permintaan pasar sekarang, hal ini akan berakibat dilakukannya ekspansi pabrik secara terus menerus dengan demikian, umumnya perusahaan memiliki kapasitas yang menganggur, yang seringkali mendorong manajemen puncak untuk mempertimbangkan penetapan harga jual di bawah harga jual normal. Tentu saja penetapan harga jual yang demikian hanya diterapkan pada pesanan khusus yang tidak berdampak terhadap penjualan yang reguler.

2.7 Kriteria Variabel Costing Dalam Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Sebelum menentukan apakah suatu pesanan khusus akan diterima atau ditolak, tentunya perlu dijelaskan dahulu pengertian pesanan khusus. Pesanan khusus

adalah pesanan yang diterima perusahaan di luar pesanan reguler. Biasanya konsumen yang melakukan pesanan khusus ini meminta harga di bawah harga jual normal, karena biasanya pesanan khusus tersebut mencakup jumlah yang besar. Dalam keadaan seperti ini perlu dipertimbangkan oleh manajer penentu harga jual adalah :

1. Pesanan reguler adalah pesanan yang harus menutupi seluruh biaya tetap yang terjadi tahun anggaran. Dengan demikian, jika manajer penentu harga yakni seluruh biaya tetap dalam tahun anggaran dapat tercukupi oleh pesanan reguler, maka pesanan kapasitas produksi belum seluruhnya dipakai dan mesin-mesin namun untuk melayani pesanan khusus, manajer penentu harga jual dapat menerima harga jual dibawah harga jual normal asalkan harga jual yang berada di atas biaya variabel untuk memproduksi dan memasarkan produk masih mampu untuk menghasilkan laba kontribusi ini disebabkan karena seluruh biaya tetap telah ditutupi oleh pesanan reguler, maka setiap tambahan laba kontribusi dari pesanan khusus akan mengakibatkan tambahan laba bersih perusahaan
2. Jika misalnya pesanan khusus perusahaan memperkirakan tidak hanya mengeluarkan biaya variabel sama, namun mengeluarkan biaya tetap karena harus beroperasi di atas kapasitas yang tersedia berarti harga jual pesanan khusus harus di atas biaya variabel ditambah dengan kenaikan biaya tetap.

Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa kriteria untuk menerima atau menolak pesanan khusus menurut variabel costing tentunya dengan melihat kapasitas produksi, apakah masih terdapat kapasitas yang menganggur dan yang lebih

penting lagi adalah sedapat mungkin menghasilkan laba kontribusi (contribution margin).

2.8 Metode Pemisahan Biaya Semi Variabel

Dalam metode variabel costing sangat dibutuhkan penggolongan biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, karena itu semua biaya yang dianggap semi variabel harus dipisahkan lagi menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Hal ini berguna dalam penentuan harga pokok dan penyajian margin kontribusi.

Dalam pemisahan biaya semi variabel ini, ke dalam biaya tetap dan biaya variabel ada beberapa metode yang dapat digunakan yaitu metode titik tertinggi dan terendah, metode biaya cadangan dan metode kuadrat terkecil.

1. Metode titik tertinggi dan terendah

Cara menentukan pola perilaku biaya dan metode ini adalah menganalisa biaya lalu pada volume kegiatan yang tertinggi dan volume biaya terendah

Sebagai ilustrasi diberikan contoh misalkan volume produksi tertinggi bulan maret 20X1 adalah 300 unit dengan biaya reparasi sebesar Rp.250.000, sedangkan volume kegiatan terendah bulan Juni yaitu 100 unit dengan biaya repasrasi dan pemeliharaan sebesar Rp.150.000. Maka perhitungannya dapat dilihat sebagai berikut :

Tabel 1. Metode Titik Tertinggi dan Terendah

Uraian	Tertinggi	Terendah	Selisih
Volume produksi, biaya dan reparasi dan pemeliharaan	300 250.000	100 150.000	200 100.000

Selisih tersebut merupakan unsur biaya variabel dari biaya yang bersangkutan.

Selisih perusahaan unit yakni dengan membagi selisih biaya dengan selisih volume merupakan biaya variabel perusahaan unit. Dari contoh di atas variabel perusahaan unit adalah :

$$\frac{100.000}{200} = 500$$

Untuk menghitung biaya tetap dilakukan dengan cara menghitung selisih antara biaya dengan variabel, sebagai contoh untuk biaya pada bulan Maret 20X1.

Total biaya (Y) = Rp.250.000

Total biaya variabel Rp.500 x 300 150.000

Total biaya tetap = Rp.100.000

Dengan demikian fungsi biaya pemeliharaan dapat dinyatakan :

$$Y = 100.000 + 500 x$$

2. Metode biaya cadangan

Pemisahan biaya semi variabel sama dengan menggunakan metode ini adalah dengan terlebih dahulu menentukan unsur biaya tetap dari biaya yang bersangkutan.

Penentuan unsur biaya tetap dilakukan dengan cara menghentikan kegiatan perusahaan untuk sementara waktu. Dengan cara ini diketahui besarnya biaya yang terjadi jika perusahaan dihentikan disebut cadangan yang merupakan unsur biaya tetap dari biaya yang dianalisis. Selisih antara biaya cadangan dengan biaya yang terjadi selama kegiatan perusahaan berjalan merupakan unsur biaya variabel.

3. Metode kuadrat terkecil

Metode ini menganggap bahwa hubungan antara biaya dengan volume kegiatan berbentuk garis lurus dengan persamaan garis regresi $y = a + b x$, dimana y merupakan variabel tidak bebas yaitu variabel yang perubahannya ditentukan oleh perubahan variabel x yang merupakan variabel bebas. Variabel y menunjukkan jumlah biaya, sedangkan variabel x menunjukkan volume kegiatan.

Dalam persamaan tersebut a menunjukkan unsur biaya tetap dan y menunjukkan biaya variabel.

Sedangkan untuk mengetahui besarnya variabel a dan b digunakan persamaan yang dikemukakan oleh Riduwan dan Akdon (2007 : 133) sebagai berikut :

$$b = \frac{n \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$a = \frac{\sum Y - b (\sum X)}{n}$$

Keterangan :

Y = Jumlah total biaya semi variabel

X = Jumlah total volume penjualan

a = Besarnya biaya tetap dari semi biaya variabel yang dihitung

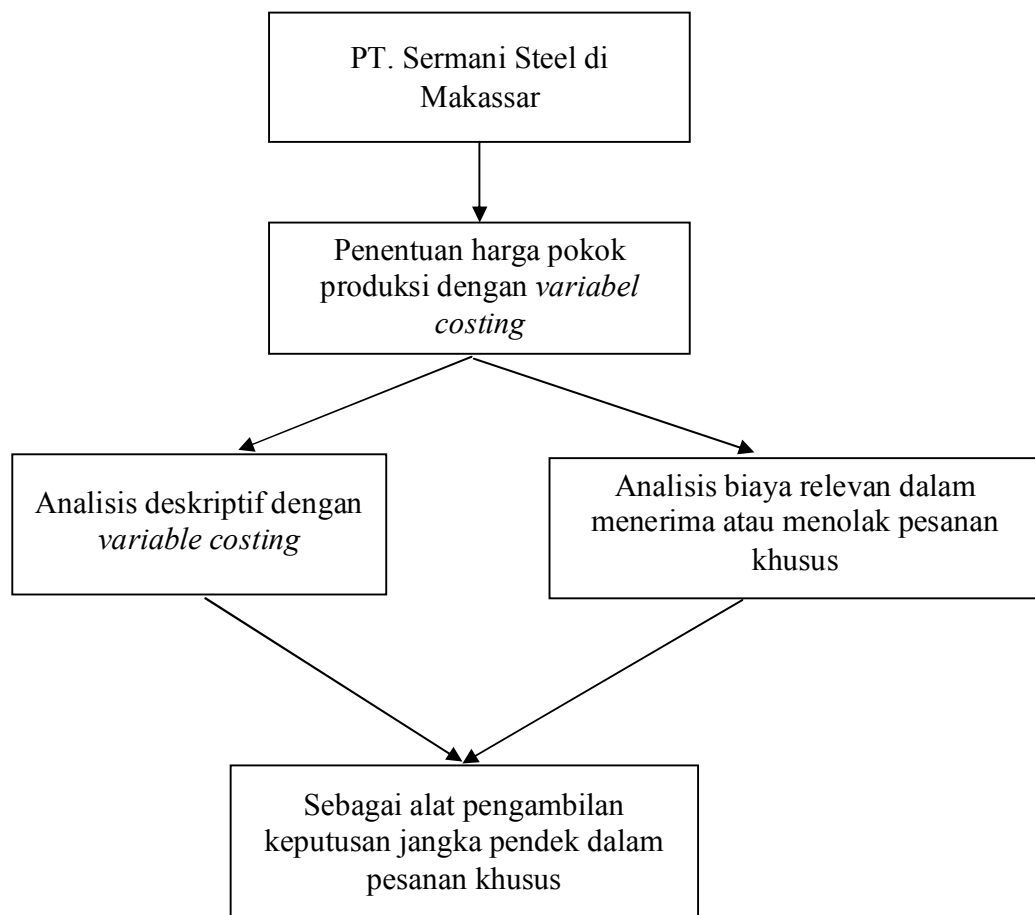
b = Besarnya biaya tarif variabel per ton

n = Tahun pengamatan

2.9 Kerangka Pikir

Untuk lebih jelasnya akan dikemukakan kerangka pikir dapat digambarkan pada skema berikut ini :

Skema 1. Kerangka Pikir



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Daerah dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada PT. Sermani Steel, yang terletak di Jl. Jenderal. Urip Sumohardjo Km. 7 PO BOX 1039 Tello Makassar. Sedangkan waktu yang digunakan selama melakukan penelitian kurang lebih satu bulan mulai dari bulan Agustus sampai dengan bulan September tahun 2011.

3.2 Metode Pengumpulan Data

Dalam upaya menghasilkan hasil yang sebenarnya sesuai dengan apa yang akan dilaporkan oleh penulis, maka penulis menggunakan metode pengumpulan data melalui :

a. Penelitian Pustaka (*Library Research*)

Yaitu pengumpulan data yang dilakukan dengan mempelajari buku-buku pedoman beberapa literatur yang ada hubungannya dengan penulisan ini.

b. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

Yaitu pengumpulan data yang dilakukan dengan mengadakan cara :

1. Wawancara dengan pihak yang berwenang untuk memperoleh gambaran yang lebih akurat dan lengkap.
2. Interview yaitu mencari dan mengumpulkan data-data pendukung lainnya yang relevan dengan masalah dalam penulisan ini.

3. Dokumentasi yaitu penelitian yang dilakukan dengan jalan mengumpulkan dokumen-dokumen perusahaan serta arsip perusahaan yang ada kaitannya dengan masalah yang akan diteliti.

3.3 Jenis dan Sumber Data

3.3.1 Jenis Data

- a. Data kuantitatif, berupa data yang berhubungan dengan penetapan harga pokok produksi dengan variabel costing.
- b. Data kualitatif, berupa sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi, proses produksi dan informasi lainnya yang relevan dengan penulisan ini.

3.3.2 Sumber Data

- a. Data primer, penulis meneliti secara langsung pada obyek penelitian dengan jalan menyusun daftar pertanyaan, mengadakan wawancara langsung pada bagian keuangan dan akuntansi serta bagian produksi.
- b. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari perusahaan baik berupa biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik serta informasi tertulis dari pihak lain dalam kaitannya dengan pembahasan skripsi.

3.4 Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Analisis deskriptif yakni suatu analisis yang menguraikan atau menggambarkan penerapan penentuan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *variabel costing* pada PT. Sermani Steel di Makassar.

2. Analisis biaya relevan adalah suatu analisis pemilihan alternatif biaya relevan dengan pesanan khusus dan tanpa pesanan khusus, dengan asumsi :

Harga jual > biaya variabel = pesanan khusus diterima

Harga jual < biaya variabel = pesanan khusus ditolak

3.5 Sistematika Pembahasan

Pembahasan skripsi ini diuraikan dalam 6 (enam) bab yang dapat diperincikan satu persatu di bawah ini :

Bab pertama merupakan bab pendahuluan yang menguraikan latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, hipotesis.

Bab kedua merupakan tinjauan pustaka yang terdiri dari pengertian biaya, pengertian harga pokok produksi, metode penentuan harga pokok produksi, pengertian *variabel costing*, pengertian biaya relevan, manfaat biaya relevan, kriteria variabel costing dalam menerima atau menolak pesanan khusus, metode pemisahan semi variabel, serta kerangka pikir.

Bab ketiga metode penelitian yang menguraikan daerah dan waktu penelitian, metode pengumpulan data, jenis dan sumber data, metode analisis, sistematika pembahasan.

Bab keempat merupakan gambaran umum perusahaan yang menguraikan riwayat singkat PT. Sermani Steel, struktur organisasi PT. Sermani Steel, job deskription, proses produksi baja lembaran seng pada PT. Sermani Steel di Makassar.

Bab kelima merupakan hasil analisis dan pembahasan yang membahas analisis perkembangan produksi, analisis penentuan harga pokok produksi dengan metode *variabel costing* serta analisis biaya relevan dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus.

Bab keenam merupakan bab penutup yang terdiri dari kesimpulan dan saran-saran.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

4.1 Riwayat Singkat PT. Sermani Steel

Perusahaan pabrik seng ini didirikan di Makassar, dengan surat persetujuan bapak Presiden Republik Indonesia No. B 47/Pres/5/1969 tanggal 22 Mei 1969 dan izin pendirian Menteri Perindustrian No. 217/M/SK/VI/1969 tanggal 10 Juni 1969 sebagai suatu perusahaan patungan dalam rangka Undang-undang No. 1 tahun 1967 Junoto No. 11 tahun 1970 (penanaman modal asing) antara, yaitu :

- Tuan H. Syamsuddin Dg. Mangawing (Indonesia)
- Nippon Kokan Kabushiki Kaisha Corporation (Jepang)
- Marubeni Corporation (Jepang)

Yang sesudah melalui prosedur yang ditentukan mendapat pengesahan hukum dengan surat keputusan Menteri Kehakiman tanggal 12 Januari 1970 No. J.A.5/4/12.

Data-data selanjutnya adalah sebagai berikut :

- Nama Perusahaan : PT.Sermani Steel (Nama Pabrik)
- Alamat : Jl. Jend. Urip Sumoharjo
Km.7 Tello Baru Makassar (Sulawesi Selatan)
- Mulai dibangun : Peletakan batu pertama dilakukan pada tanggal
1-10-1969
- Selesai dibangun : 12 Agustus 1970
- Luas tanah : 20.790 M2

- Luas bangunan pabrik : 1.872M2
- Luas ruangan kantor : 250 M2
- Unit mesin : 1 Galvanizing line
- Kapasitas produksi : Maksimal 1.500 ton G.I
Sheets sebulan
- Mulai trial operation : 24 Agustus 1970
- Mulai komersial operation : 1 September 1970
- Peresmian pembukuan : 24 Oktober 1970
- Modal disahkan & disetor : US \$700.000,-

Dimana modal tersebut terbagi atas :

1. Tuan H.Syamsuddin Dg.Mangawing	22,86 %
2. Nippon Kokan Kobushiki Kaisha	38,57 %
3. Marubeni Corporation	38,57 %
J u m l a h	<hr/> 100 %

Dengan Surat Keputusan Menteri Perindustrian Nomor 476/M/SK/12/1976 tanggal 31 Desember 1976 modal investasi perusahaan ini telah ditingkatkan menjadi US \$ 1.130.000 yang saham-sahamnya di miliki masing-masing oleh :

1. Tuan H. Syamsuddin Dg. Mangawing	34,52 %
2. Nippon Kokan Kobushiki Kaisha	32,74 %
3. Marubeni Corporation	32,74 %
J u m l a h	<hr/> 100 %

Cap yang digunakan untuk hasil poduksi PT. Sermani Steel adalah cap "Menjangan (Rusa)" yang melambangkan perdamaian dan ketangkasan, suatu

lambang yang terkenal dan tak asing lagi di daerah ini dan untuk sekian lama telah merupakan Lambang Pekan Olah Raga Nasional dari Sulawesi Selatan. Daerah pemasaran PT. Sermani meliputi seluruh Wilayah Indonesia bagian Timur termasuk Irian Jaya dan di samping itu dari pengusaha-pengusaha di beberapa daerah yang lainpun perusahaan ini mendapat permintaan dan ditunjuk sebagai distributor dari hasil produksi pabrik seng PT. Sermani Steel di Makassar.

Berhubungan dengan kenyataan bahwa kebutuhan seng dalam negeri terus meningkat secara konstan, maka PT. Sermani Steel di Makassar telah memasukkan permohonan dan memperoleh persetujuan tetap dari pemerintah dengan surat keputusan Ketua Badan Koordinasi Penanaman Modal No.15/VI/ PMS/1978, tanggal 10 Mei 1978, Junoto No. 11/VI/PMA/1979, tanggal 24 Januari 1979 untuk menambahkan pabrik seng PT. Sermani Steel di Makasar dengan satu galvanizing line lagi.

Penanaman galvaning line yang kedua itu telah di realisir pada permulaan triwulan kedua tahun 1979. Dengan demikian, maka beberapa data mengalami perubahan seperti berikut :

	Semula (2003)	Menjadi (2004)
- Luas tanah (plan-site)	20.790 M ²	20.790 M ²
- Luas bangunan pabrik	1.872 M ²	3.582 M ²
- Luas ruangan kantor	250 M ²	415 M ²
- Unit mesin	1 glv.line	2 glv line
- Kapasitas Mx. Produksi	18.000 ton	36.000 ton
	(setahun)	(setahun)

- Modal disahkan dan disetor	US \$ 3.308.000
yang terbagi atas :	
Tuan H.Samsuddin Dg.Mangawing	US \$ 1.688.000 (51,02 %)
Nippon Kokan Kobushiki Kaisha	US \$ 810.000 (24,49 %)
Marubeni Corporation	US \$ 810.000 (24,49 %)
J u m l a h	US \$ 3.308.000 (100 %)

4.2 Struktur Organisasi PT. Sermani Steel

PT. Sermani Steel di Makassar ini, membuat dan menyusun struktur organisasinya berdasarkan atas karakteristik perusahaannya yang disesuaikan dengan kondisi dan kebutuhan-kebutuhan perusahaan, yang mana perusahaan ini merupakan salah satu perusahaan yang dipandang besar dan komplik serta mempunyai ciri khas tersendiri.

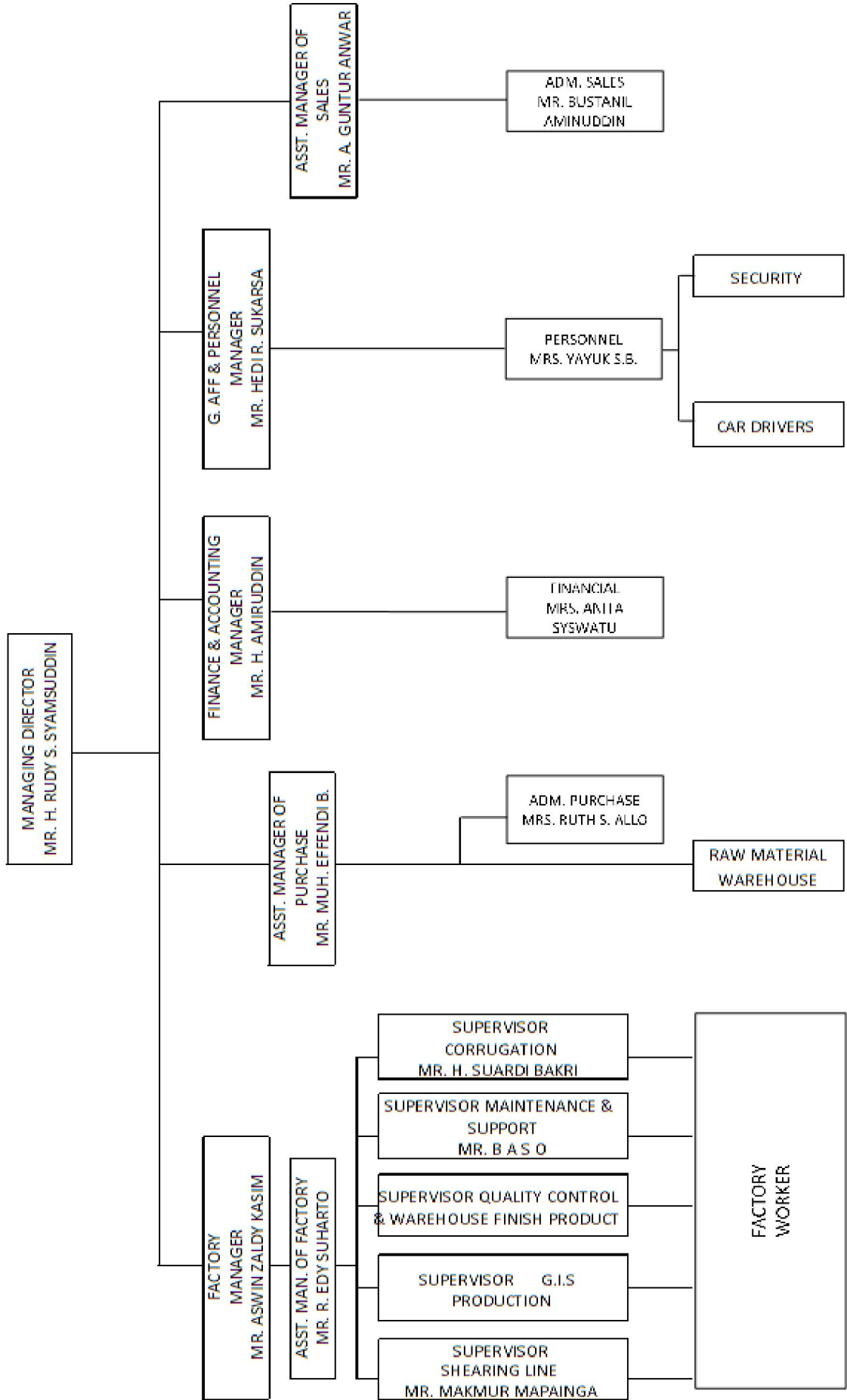
Pada dasarnya dinyatakan bahwa untuk menciptakan hubungan yang harmonis antara bagian-bagian tersebut dalam perusahaan, maka PT. Sermani Steel di Makassar dalam menyusun struktur organisasinya menggunakan sistem organisasi fungsional.

Untuk mengetahui lebih jelasnya, maka struktur organisasi perusahaan PT. Sermani Steel dapat dilihat pada skema berikut ini :

SKEMA II

STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN PT. SERMANI STEEL DI MAKASSAR

42



Sumber : PT. Sermani Steel di Makassar

4.3 Job Description

Berdasarkan bagan tersebut di atas, berikut ini akan disajikan uraian tugas masing-masing bagian dalam perusahaan yaitu sebagai berikut :

a. Managing Director (Coordinator)

Bertugas dan bertanggungjawab dalam mengkoordinir semua fungsi yang terdapat dalam pelaksanaan kegiatan operasional perusahaan, baik intern maupun ekstern sesuai dengan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang telah ditentukan dan bertindak atas nama perusahaan untuk berhubungan dengan pihak luar perusahaan. Dalam pelaksanaan tugasnya, managing director akan memperoleh informasi berupa laporan-laporan aktual dan fungsi-fungsi utama dalam struktur organisasi yang berasal dari bagian-bagian yang berada di bawahnya tentang kebijakan-kebijakan yang ditempuh dan pelaksanaan tugas/wewenang yang diberikan untuk dijadikan bahan pertimbangan dalam mengambil keputusan.

b. Director of Factory & Sales

Bertugas membuat program pemasaran, memantau persaingan pasar, membuat laporan kemajuan pemasaran dalam kurun waktu 1 (satu) bulan sekali. Menggunakan promosi agar target penjualan dapat tercapai secara efisien dan efektif.

c. Ass. Manager of Sales

Tugas dan tanggung jawabnya adalah sebagai berikut :

1. Menyusun rencana penjualan sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan
2. Menetapkan langganan yang masih dapat diberi kredit berdasarkan persetujuan sales & Purchase Director

d. Purchase

Bagian *purchase*, bertugas melaksanakan pemasaran hasil produksi yang sudah siap untuk dijual dan mencari informasi harga pasar, kebutuhan konsumen akan barang yang diproduksi, mengembangkan cara pemasaran yang lebih baik.

e. Sales

Tugas sales adalah sebagai berikut

1. Melakukan penjualan ke toko-toko/institusi secara rutin
2. Melakukan penagihan atas faktur-faktur atau nota-nota
3. Melakukan penyetoran hasil penagihan
4. Memberikan pelayanan terhadap keluhan setiap toko/institusi tentang produk

f. Asst. Manager of Finance & Account

Tugas dan tanggung jawabnya adalah sebagai berikut :

1. Mengkoordinir penyelenggaraan keuangan perusahaan dan urusan umum
2. Mengatur penerimaan dan pengeluaran kas sesuai dengan sistem yang telah ditetapkan.

g. Financial

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

1. Menyelenggarakan pengelolaan keuangan perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku
2. Menghitung penerimaan dan pengeluaran sesuai dengan bukti yang ada.

h. Accounting

Tugas pokok dari fungsi *accounting* yaitu :

- a) Menyelenggarakan verifikasi dokumen dasar
- b) Melaksanakan penyusunan neraca dan perhitungan rugi laba.
- c) Membandingkan data neraca dan perhitungan rugi laba manajemen.

i. Konsultan Produksi

Tugas dan tanggung jawab Konsultan Produksi adalah :

- 1) Mengawasi dan memberikan persetujuan setiap kegiatan produksi perusahaan mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, pemberkasan dan monitoring tindakan perbaikan manajemen.
- 2) Mereview dan memberi persetujuan atas penilaian pengendalian intern untuk menjamin penilaian pengendalian.
- 3) Mereview dan menandatangani laporan temuan penting kepada direktur dan bagian-bagian yang ada dalam perusahaan.

j. Public relation

Tugas bagian ini adalah menjalin kerjasama dengan pihak-pihak luar perusahaan dan mengadakan pendekatan secara langsung.

k. Production

Bagian ini bertugas dan bertanggung jawab dalam hal proses produksi sesuai dengan wewenang yang diberikan. Dengan dibantu oleh badan-badan pengawas di atas manajer dapat mengambil keputusan dengan kebijakan yang perlu sehubungan dengan tugasnya.

l. Security

Tugas utamanya adalah :

- 1) Melakukan penjagaan atau pengawasan terhadap kantor, wisma pembinaan, rumah dinas tertentu dan gedung serta objek vital lainnya
- 2) Melaksanakan tugas yang bersifat protokoler, seperti upacara lapangan, pengamanan raker, pengamanan kegiatan protokoler lainnya

m. Car Driver

Tugas utamanya adalah :

- 1) Melayani transportasi pegawai untuk keperluan dinas
- 2) Merawat agar kendaraan selalu dalam keadaan baik
- 3) Memeriksa keutuhan perlengkapan kendaraan seperti STNK dan peralatan yang diperlukan

n. General Aff. / Fax Operation

Bertugas dalam menerima telepon/telex yang selanjutnya akan disambungkan ke masing-masing bagian.

4.4 Proses Produksi Baja Lembaran Lapis Seng PT. Sermani Steel di Makassar

Pabrik seng PT. Sermani Steel di Makassar memproduksi baja lembaran lapis seng (istilah populernya adalah pabrik seng) dengan ukuran yang sesuai dengan Standar Industri Indonesia (SII) 0137-80 sebagai berikut :

- | | | |
|----------------------------|---|---------|
| 1. Ketebalan baja lembaran | : | 0,20 MM |
| Lebar baja lembaran | : | 762 MM |

- Panjang baja lembaran : 1829 MM, 2134 MM, 2438 MM,
2743 MM dan 3948 MM
2. Ketebalan baja lembaran : 0,20 MM, 0,25 MM, 0,30 MM
0,35 Mm, 0,40 MM dan 0,50 MM
- Lebar baja lembaran : 714 MM
- Panjang baja lembaran : 1829 MM, 2134 MM, 2438 MM,
2743 MM dan 3048 MM

Hasil produksi 1 dan 2 tersebut di atas di golongkan dalam 2 (dua) bentuk yaitu gelombang besar dan kecil.

Shearing line :

Pada unit ini C.R. *Coil (Cold Rolled Steel Sheet In Coil)* atau baja lembaran gulungan dipotong sesuai panjang yang ditentukan oleh SII (1829 MM s/d 3048 MM).

Ukuran panjang pemotongan tergantung dari permintaan.

- Maximum speed : 60 Meter per menit
- Maximum produksi : 2.700 ton baja lembaran gulungan
(C.R. Coil) per bulan

Galvanizing Line :

Terdiri dari dua unit, dengan kapasitas terpasang 3.000 ton baja lembaran tipis seng (Bj. L.S) per bulan untuk 2 unit *galvanizing line*.

Pada unit diproduksi semua baja lembaran yang telah dipotong oleh *shearing line*.

(Proses produksi pada unit ini :)

Pertama lembaran yang sudah dipotong oleh *shearing line* didorong lembar demi lembar secara teratur dari *feeding table* (meja pengatur) melalui rol-rol karet. Selanjutnya masuk ke bak *cleaner* yang berisi *cleaner* (pembersih) bercampur air panas dengan suhu kurang lebih 80°C untuk menghilangkan/membersihkan lapisan oli (minyak) yang ada pada permukaan baja lembaran.

Kedua, masuk ke bak yang berisi air panas dengan suhu kurang lebih 80°C untuk pembilasan permukaan baja lembaran untuk menghilangkan/ membersihkan kemungkinan-kemungkinan adanya sisa *cleaner* dan oli yang masih melekat pada permukaan baja lembaran tersebut.

Selanjutnya baja lembaran tersebut masuk ke dalam dua bak *Hydrochloric Acid* (air keras) untuk menghilangkan karatan-karatan yang mungkin ada melekat dipermukaan baja lembaran dan selanjutnya masuk ke dalam bak air panas (+ 80°C) untuk pembilasan atau menghilangkan kemungkinan masih adanya endapan-endapan air keras pada permukaan baja lembaran dan selanjutnya dengan diantar oleh *feeding konveyor* baja lembaga tersebut masuk ke *galvanizing* pot melalui *entry rool* dan *guide pot* dan selanjutnya keluar dari *galvanizing* pot setelah mengalami proses *galvanizing* atau pelapisan dengan *zinc* (seng) oleh *coating rool* (rol pelapisan seng) seterusnya melalui *spangle drum* untuk pembentukan kembang-kembang pada permukaan baja lembaran lapis seng dan dengan diantar oleh *rooling konveyor* selanjutnya baja lembaran yang telah menjadi lembaran baja lapis seng (Bj. L.S) masuk ke bak pendingin (perlu diketahui bahwa *lead* dan *zinc* yang berada pada *galvanizing pot* itu bersuhu + 490°C) untuk mendinginkan baja lembaran lapis

seng itu dan sekaligus membilasnya, selanjutnya baja lembaran berlapis seng itu masuk lagi ke bak *chromic acid* untuk pencegahan karatan-karatan putih pada permukaan baja lembaran berlapis seng dan selanjutnya lagi melalui *drying conveyor* yang dipanasi oleh lampu sorot 6.000 watt pada permukaan atas dan bawah. Selanjutnya lagi masuk ke *leveller* dan terakhir permukaan baja lembaran lapis seng itu diinspeksi apakah ada noda atau tidak ada dan kalau terdapat noda-noda pada permukaan baja lembaran berlapis seng tersebut maka harus di proses kembali oleh *regalvanisir* (pelapis kembali oleh *zinc/seng*) sampai betul-betul permukaan baja lembaran lapis seng itu betul-betul bersih tanpa noda, kemudian di stempel/dicap dengan cap perusahaan sesuai dengan SII 0137-80.

(Corrugation Line :)

Pada unit baja lembaran lapis seng itu digelombang dengan dua macam gelombang yaitu gelombang besar dan gelombang kecil dan ada juga sebahagian yang tidak digelombang atau dalam bentuk plat saja.

BAB V

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

5.1. Analisis Kalkulasi Biaya Produksi Tahun 2010

Salah satu tujuan yang ingin dicapai oleh setiap perusahaan manufaktur adalah peningkatan produksi guna memperoleh laba yang optimal, dengan adanya peningkatan produksi maka akan mempengaruhi kontinuitas perusahaan. Oleh karena itulah salah satu faktor yang dapat mempengaruhi aktivitas produksi adalah biaya produksi.

Biaya produksi adalah sejumlah biaya yang akan dikeluarkan oleh perusahaan dalam melakukan proses produksi. Demikian halnya dengan perusahaan PT. Sermani Steel Corporation yang bergerak di bidang produksi seng, dimana dalam melakukan produksi seng, perusahaan memproduksi seng gelombang kecil dan gelombang besar dengan ukuran 6 kaki, 7 kaki, 8 kaki, 9 kaki dan 10 kaki. Oleh karena itulah maka diperlukan suatu kalkulasi biaya produksi.

Sebelum disajikan kalkulasi biaya produksi, maka terlebih dahulu akan disajikan data produksi seng dari bulan Januari s/d bulan Desember tahun 2010 yang dapat dilihat pada tabel I berikut ini :

TABEL I
VOLUME PRODUKSI DAN PENJUALAN SENG
BULAN JANUARI S/D BULAN DESEMBER 2010

Bulan	Volume Produksi (Lembar)	Volume Penjualan (Lembar)
Januari	305.232	273.440
Februari	297.789	269.892
Maret	306.636	274.328
April	321.372	279.609
Mei	323.937	280.148
Juni	327.016	282.780
Juli	330.201	280.418
Agustus	322.047	281.978
September	315.496	274.449
Oktober	321.478	277.862
Nopember	326.522	277.762
Desember	327.334	283.227
Total 1 tahun	3.825.060	3.335.893

Sumber : PT. Sermani Steel di Makassar

Dari tabel I yakni volume produksi seng, maka jumlah produksi seng untuk bulan Januari s/d bulan Desember tahun 2010 yaitu sebesar 3.825.060 lembar, sedangkan jumlah volume penjualan seng sebesar 3.335.893 lembar. Selanjutnya akan disajikan kalkulasi biaya produksi seng yang diperoleh dari PT. Sermani Steel yaitu sebagai berikut :

1. Biaya produksi

Besarnya biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan PT. Sermani Steel Corporation di Makassar tahun 2010 dapat diuraikan sebagai berikut :

a. Biaya bahan baku dan pembantu

Besarnya biaya bahan baku dan pembantu yang dikeluarkan oleh perusahaan tahun 2010 menurut data PT. Sermani Steel dapat ditentukan sebesar Rp.125.199.826.000,-

b. Biaya tenaga kerja langsung

Besarnya biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan oleh perusahaan (menurut data) untuk tahun 2010 adalah sebesar Rp.765.140.000,-

c. Biaya overhead pabrik

Besarnya biaya overhead pabrik selama tahun 2010 (menurut data perusahaan) dapat diperincikan sebagai berikut :

- Biaya penyusutan aktiva tetap	Rp. 164.473.000	
- Biaya reparasi dan pemeliharaan pabrik	Rp. 391.294.000	
- Biaya listrik	Rp. 132.777.000	
- Biaya kesejahteraan karyawan	Rp. 48.563.000	
- Biaya ASTEK	Rp. 7.829.000	
- Biaya pengolahan limbah	Rp. 15.520.000	
- Biaya training dan transportasi	Rp. 4.688.000	
- Biaya asuransi	Rp. 10.967.000	
	<hr/>	(+)
Jumlah biaya overhead pabrik	Rp. 776.111.000	

2. Biaya non produksi

Besarnya biaya non produksi menurut data perusahaan dapat ditentukan sebesar Rp.1.391.405.370, hal ini dapat dirinci bahwa biaya penjualan sebesar Rp.211.213.970 dan biaya adm./umum sebesar Rp.1.180.191.400,-

Berdasarkan data biaya produksi dan biaya non produksi maka dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

TABEL II
BESARNYA BIAYA PRODUKSI DAN BIAYA NON PRODUKSI SEBELUM
PEMISAHAN BIAYA SEMI VARIABEL TAHUN 2010

Jenis Biaya	Nilai Biaya (Rp)	Keterangan
A. Biaya Produksi		
1. Biaya Bahan Baku dan Pembantu		
- Biaya Bahan baku dan pembantu	125.199.826.000	Variabel
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung		
- Biaya Tenaga Kerja langsung	765.140.000	Variabel
3. Biaya Overhead Pabrik		
- Biaya penyusutan aktiva tetap	164.473.000	Tetap
- Biaya reparasi dan pemeliharaan pabrik	391.294.000	Semi Variabel
- Biaya listrik	132.777.000	Semi Variabel
- Biaya kesejahteraan karyawan	48.563.000	Tetap
- Biaya astek	7.829.000	Tetap
- Biaya pengolahan limbah	15.520.000	Tetap
- Biaya training dan transportasi	4.688.000	Tetap
- Biaya asuransi	10.967.000	Tetap
jumlah biaya overhead pabrik	776.111.000	
Total Biaya produksi(1+2+3)	126.741.077.000	

B. Biaya Non Produksi		
1. Biaya Penjualan		
- Biaya Promosi Penjualan	148.734.000	Tetap
- Biaya Pengiriman	45.880.970	Variabel
- Biaya Penelitian Pasar	13.165.000	Tetap
- Biaya Iklan	3.434.000	Tetap
Biaya Penjualan	211.213.970	
2. Biaya adm/umum		
- Biaya gaji/tunjangan karyawan	728.107.000	Tetap
- Biaya perjalanan dinas	120.143.000	Tetap
- Biaya kesejahteraan karyawan	72.279.000	Tetap
- Biaya telepon/faksimili	16.294.000	Semi Variabel
- Biaya Penyusutan	79.535.000	Tetap
- Sumbangan dan donator	14.102.000	Tetap
- Biaya listrik	16.354.400	Semi Variabel
- Biaya representasi/jamuan	33.230.000	Tetap
- Biaya alat tulis kantor	19.109.000	Tetap
- Biaya reparasi dan pemeliharaan	24.895.000	Semi Variabel
- Pajak dan iuran	16.625.000	Tetap
- Biaya transportasi	25.261.000	Tetap
- Jasa professional	9.569.000	Tetap
- Biaya pelatihan dan Pendidikan	882.000	Tetap
- Biaya Bank	1.144.000	Tetap
- Biaya asuransi	2.662.000	Tetap
Biaya administrasi umum	1.180.191.400	
Jumlah Biaya non produksi(1+2)	1.391.405.370	
Total Biaya(A+B)	128.132.482.370	

Sumber : PT. Sermani Steel Corp. di Makassar, 2011 (data diolah)

Dari data tersebut di atas, selanjutnya akan disajikan rincian biaya semi variabel dari bulan Januari s/d bulan Desember tahun 2010 yang dapat disajikan melalui tabel III berikut ini :

TABEL III
DATA BIAYA SEMI VARIABEL PADA PT. SERMANI STEEL
TAHUN 2010

Bulan	Jenis Biaya Semi Variabel				
	Biaya reparasi dan pemeliharaan Pabrik	Biaya Listrik pabrik	Biaya reparasi dan pemeliharaan kantor	Biaya Listrik kantor	Biaya Telp/Fax kantor
Januari	32.607.800	11.154.350	2.074.580	1.374.550	1.274.550
Pebruari	31.392.250	10.091.800	1.971.215	1.374.000	1.263.600
Maret	33.715.100	10.051.500	1.921.350	1.356.750	1.349.550
April	32.210.150	10.561.250	1.982.250	1.360.800	1.260.850
Mei	32.151.500	10.078.550	1.782.300	1.309.100	1.309.400
Juni	31.856.400	11.516.650	1.972.350	1.392.250	1.289.150
Juli	33.154.250	11.021.550	2.120.150	1.349.100	1.349.200
Agustus	33.255.850	11.715.750	2.151.400	1.373.400	1.373.400
September	32.154.150	11.919.600	2.150.550	1.348.950	1.448.500
Oktober	31.615.200	11.515.150	2.269.900	1.319.100	1.449.100
November	35.154.600	11.221.100	2.250.500	1.363.100	1.463.250
Desember	32.026.750	11.929.750	2.248.455	1.433.300	1.463.450
Total (1 tahun)	391.294.000	132.777.000	24.895.000	16.354.400	16.294.000

Sumber : PT. Sermani Steel Corp. di Makassar, 2011 (data diolah)

Berdasarkan tabel III yakni data biaya pemisahan semi variabel, khususnya pada PT. Sermani Steel Corporation di Makassar, maka perlu dilakukan pemisahan biaya semi variabel dengan menggunakan metode *least square method* (OLS) dalam melakukan pemisahan biaya semi variabel yang dapat dilihat melalui lampiran.

Dari hasil pemisahan biaya semi variabel (Lampiran) maka selanjutnya akan disajikan kalkulasi biaya setelah dilakukan pemisahan biaya semi variabel yang dapat dilihat melalui tabel berikut ini :

TABEL I V
KLASIFIKASI BIAYA SETELAH DILAKUKAN PEMISAHAN BIAYA SEMI
VARIABEL
TAHUN 2010

Jenis Biaya	Jumlah Biaya		Total Biaya (Rp)
	Biaya tetap	Biaya Variabel	
A. Biaya Produksi			
a. Biaya Bahan Baku dan Pembantu	-	125,199,826,000	125,199,826,000
b. Biaya Tenaga Kerja Langsung	-	765,140,000	765,140,000
c. Biaya Overhead Pabrik			-
1. Biaya penyusutan aktiva tetap	164,473,000	-	164,473,000
2. Biaya reparasi dan pemeliharaan pabrik	311,158,993	80,135,007	391,294,000
3. Biaya listrik	9,686,570	123,090,430	132,777,000
4. Biaya kesejahteraan karyawan	48,563,000	-	48,563,000
5. Biaya astek	7,829,000	-	7,829,000
6. Biaya pengolahan limbah	15,520,000		15,520,000
7. Biaya training dan transportasi	4,688,000		4,688,000
8. Biaya asuransi	10,967,000		10,967,000
Jumlah biaya produksi	572,855,807	126,168,221,193	126,741,077,000
B. Biaya Non Produksi			
a. Biaya Penjualan			
1. Biaya promosi penjualan	148,734,000	-	148,734,000
2. Biaya Pengiriman	-	45,880,970	45,880,970
3. Biaya penelitian pasar	13,165,000	-	13,165,000
4. Biaya iklan	3,434,000	-	3,434,000
Jumlah biaya penjualan	165,333,000	45,880,970	211,213,970
b. Biaya administrasi umum			
1. Biaya gaji/tunjangan karyawan	728,107,000	-	728,107,000
2. Biaya perjalanan dinas	120,143,000	-	120,143,000
3. Biaya kesejahteraan karyawan	72,279,000	-	72,279,000
4. Biaya telepon/fax	2,049,737	14,244,263	16,294,000
5. Biaya penyusutan	79,535,000	-	79,535,000
6. Sumbangan dan donatur	14,102,000	-	14,102,000

7. Biaya listrik	10,549,946	5,804,454	16,354,400
8. Biaya representasi/jamuan	33,230,000	-	33,230,000
9. Biaya alat tulis kantor	19,109,000	-	19,109,000
10. Biaya reparasi dan pemeliharaan	5,380,026	19,514,974	24,895,000
11. Pajak dan iuran	16,625,000	-	16,625,000
12. Biaya transportasi	25,261,000	-	25,261,000
13. Jasa Profesional	9,569,000	-	9,569,000
14. Biaya pelatihan dan pendidikan	882,000	-	882,000
15. Biaya bank	1,144,000	-	1,144,000
16. Biaya Bank	2,662,000	-	2,662,000
Jumlah biaya administrasi umum	1,140,633,356	39,558,044	1,180,191,400
Jumlah biaya non produksi	1,305,966,356	85,439,014	1,391,405,370
Total Biaya (A+B)	1,878,822,164	126,253,660,206	128,132,482,370
Biaya Variabel perlembar	1,878,822,164	37,847.04	

Sumber : Hasil Olahan data

Berdasarkan tabel IV yakni data biaya (biaya produksi dan biaya non produksi) setelah dilakukan pemisahan biaya semi variabel, maka selanjutnya akan disajikan data kapasitas produksi sesuai menurut ukuran seng yang diperoleh dari PT. Sermani Steel Corporation yang dapat disajikan pada tabel V yaitu sebagai berikut :

TABEL V
KAPASITAS PRODUKSI NORMAL DAN KAPASITAS SESUNGGUHNYA
MENURUT UKURAN SENG

Jenis Ukuran	Kapasitas Produksi	Kapasitas Sesungguhnya	Kapasitas Menganggur (Idle capacity)
	(1)	(2)	(3) = (1 – 2)
A. Gelombang Besar			
- 6 kaki	527.000	526.316	684
- 7 kaki	525.551	525.000	551
- 8 kaki	525.191	523.691	1.500
-9 kaki	523.023	522.388	635
- 10 kaki	490.651	488.651	2.000
Jumlah produksi	2.591.416	2.586.046	5.370
A. Gelombang Kecil			
- 6 kaki	254.753	254.237	516
- 7 kaki	251.328	250.896	432
- 8 kaki	249.032	247.642	1.390
-9 kaki	239.690	239.180	510
- 10 kaki	249.659	247.059	2.600
Jumlah produksi	1.244.462	1.239.014	5.448
Total Produksi	3.835.878	3.825.060	10.818

Sumber : Data diolah dari PT. Sermani Steel Corporation di Makassar

Berdasarkan tabel V yakni data kapasitas produksi normal dan kapasitas sesungguhnya menurut ukuran seng yang menunjukkan bahwa untuk seng gelombang

besar menurut data PT. Sermani Steel sebesar 2.591.416, sedangkan kapasitas produksi sesungguhnya sebesar 2.586.046, sehingga terjadi kapasitas menganggur (*idle capacity*) sebesar 5.370 lembar. Kemudian untuk seng gelombang kecil maka menurut PT. Sermani Steel Corporation sebesar 1.244.462 lembar, sedangkan kapasitas sesungguhnya sebesar 1.239.014 lembar, sehingga total kapasitas menganggur baik seng gelombang besar maupun seng gelombang kecil sebesar 10.810 lembar.

Dari data tabel V yakni data kapasitas produksi normal dan kapasitas sesungguhnya menurut ukuran seng, maka terlebih dahulu akan dilakukan analisis pembebanan biaya produksi dan non produksi menurut ukuran seng yang dapat disajikan pada tabel VI yaitu sebagai berikut :

TABEL VI
PERHITUNGAN PEMBEBANAN BIAYA VARIABEL BERDASARKAN PRODUK SENG
UNTUK UKURAN TAHUN 2010

Jenis Biaya	Gelombang Besar			Gelombang Kecil			Total By
	Produksi	%	Alokasi By	produksi	%	Alokasi By	Bersama
a.BBL							
Ukuran 6 Kaki	526,316	13.76	17,227,094,901	254,237	6.65	8,321,550,031	25,548,644,932
Ukuran 7 Kaki	525,000	13.73	17,184,020,290	250,896	6.56	8,212,194,199	25,396,214,489
Ukuran 8 Kaki	523,691	13.69	17,141,174,799	247,642	6.47	8,105,686,005	25,246,860,804
Ukuran 9 Kaki	522,388	13.66	17,098,525,698	239,180	6.25	7,828,712,329	24,927,238,027
Ukuran 10 Kaki	488,651	12.77	15,994,264,188	247,059	6.46	8,086,603,560	24,080,867,748
b.BTKL							
Ukuran 6 Kaki	526,316	13.76	105,280,812	254,237	6.65	50,855,908	156,136,720
Ukuran 7 Kaki	525,000	13.73	105,017,568	250,896	6.56	50,187,596	155,205,164
Ukuran 8 Kaki	523,691	13.69	104,755,725	247,642	6.47	49,536,687	154,292,412
Ukuran 9 Kaki	522,388	13.66	104,495,081	239,180	6.25	47,844,004	152,339,085
Ukuran 10 Kaki	488,651	12.77	97,746,552	247,059	6.46	49,420,067	147,166,619
c.BOP							
Ukuran 6 Kaki	526,316	13.76	27,967,263	254,237	6.65	13,509,589	41,476,853
Ukuran 7 Kaki	525,000	13.73	27,897,334	250,896	6.56	13,332,056	41,229,390
Ukuran 8 Kaki	523,691	13.69	27,827,777	247,642	6.47	13,159,146	40,986,922
Ukuran 9 Kaki	522,388	13.66	27,758,538	239,180	6.25	12,709,494	40,468,032
Ukuran 10 Kaki	488,651	12.77	25,965,829	247,059	6.46	13,128,167	39,093,995
d.By.Penjualan							
Ukuran 6 Kaki	526,316	13.76	6,313,074	254,237	6.65	3,049,531	9,362,606
Ukuran 7 Kaki	525,000	13.73	6,297,289	250,896	6.56	3,009,457	9,306,746
Ukuran 8 Kaki	523,691	13.69	6,281,588	247,642	6.47	2,970,425	9,252,013
Ukuran 9 Kaki	522,388	13.66	6,265,959	239,180	6.25	2,868,925	9,134,884

Ukuran 10 Kaki	488,651	12.77	5,861,289	247,059	6.46	2,963,432	8,824,721
e.By.adm/umum							
Ukuran 6 Kaki	526,316	13.76	5,443,060	254,237	6.65	2,629,271	8,072,331
Ukuran 7 Kaki	525,000	13.73	5,429,450	250,896	6.56	2,594,719	8,024,169
Ukuran 8 Kaki	523,691	13.69	5,415,913	247,642	6.47	2,561,066	7,976,979
Ukuran 9 Kaki	522,388	13.66	5,402,437	239,180	6.25	2,473,554	7,875,992
Ukuran 10 Kaki	488,651	12.77	5,053,536	247,059	6.46	2,555,037	7,608,573

Sumber : Hasil Olahan Data

Dari hasil pembebanan biaya yang sebagaimana nampak pada tabel VI maka selanjutnya akan disajikan rekapitulasi biaya menurut ukuran seng yang dapat disajikan pada tabel VII sebagai berikut :

TABEL VII
REKAPITULASI BIAYA VARIABEL BERDASARKAN UKURAN SENG

Jenis Biaya	6 Kaki	7 Kaki	8 Kaki	9 Kaki	10 Kaki	Total
A. Gelombang Besar						
1. Biaya Bahan Baku Langsung	17,227,094,901	17,184,020,290	17,141,174,799	17,098,525,698	15,994,264,188	84,645,079,875
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung	105,280,812	105,017,568	104,755,725	104,495,081	97,746,552	517,295,738
3. Biaya Overhead Pabrik Variabel	27,967,263	27,897,334	27,827,777	27,758,538	25,965,829	137,416,741
4. Biaya Penjualan Variabel	6,313,074	6,297,289	6,281,588	6,265,959	5,861,289	31,019,199
5. Biaya Adm/Umum Variabel	5,443,060	5,429,450	5,415,913	5,402,437	5,053,536	26,744,396
Jumlah Biaya Variabel	17,372,099,111	17,328,661,932	17,285,455,801	17,242,447,713	16,128,891,393	85,357,555,950
B. Gelombang Kecil						
1. Biaya Bahan Baku Langsung	8,321,550,031	8,212,194,199	8,105,686,005	7,828,712,329	8,086,603,560	40,554,746,125
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung	50,855,908	50,187,596	49,536,687	47,844,004	49,420,067	247,844,262
3. Biaya Overhead Pabrik Variabel	13,509,589	13,332,056	13,159,146	12,709,494	13,128,167	65,838,452
4. Biaya Penjualan Variabel	3,049,531	3,009,457	2,970,425	2,868,925	2,963,432	14,861,771
5. Biaya Adm/Umum Variabel	2,629,271	2,594,719	2,561,066	2,473,554	2,555,037	12,813,647
Jumlah Biaya Variabel	8,391,594,330	8,281,318,027	8,173,913,330	7,894,608,306	8,154,670,263	40,896,104,256
Total Biaya Variabel (A+B)	25,763,693,441	25,609,979,958	25,459,369,131	25,137,056,019	24,283,561,657	126,253,660,206

Sumber : Hasil Olahan Data

Dalam hubungannya dengan tabel VII maka dapatlah diketahui bahwa besarnya biaya variabel untuk seng gelombang besar sebesar Rp.85.357.555.950, sedangkan untuk seng gelombang kecil sebesar Rp.40.896.104.256, sehingga total keseluruhan biaya variabel baik seng gelombang besar maupun seng gelombang kecil adalah sebesar Rp.126.253.660.206,-

5.2 Analisis Biaya Menurut Variabel Costing

Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap produksi adalah yang berkaitan dengan biaya, sebab tanpa biaya yang dikeluarkan oleh setiap perusahaan industri maka kegiatan produksi tidak akan terlaksana sesuai dengan yang diharapkan oleh setiap perusahaan. Dengan demikian maka dapat dikatakan bahwa biaya berperan penting dalam kegiatan produksi.

PT. Sermani Steel adalah perusahaan yang bergerak di bidang industri seng, sehingga dalam menjalankan kegiatan produksi perusahaan perlu menggunakan metode penentuan harga pokok produksi, sebab kesalahan dalam penentuan harga pokok produksi akan mengakibatkan laba yang diperoleh perusahaan semakin optimal, sehingga salah satu metode penentuan harga pokok produksi yang digunakan dalam penelitian ini adalah *variabel costing*.

Penerapan *variabel costing* adalah suatu metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel kedalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel. Oleh karena itulah dapat

dikatakan bahwa penerapan *variabel costing* bagi manajemen lebih baik digunakan sebagai alat perencanaan dan pengambilan keputusan jangka pendek yang tidak mengharuskan pertumbuhan tentang biaya non produksi.

Sebelum dilakukan penerapan variabel costing sebagai alat pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, khususnya pada PT. Sermani Steel maka terlebih dahulu akan disajikan data penjualan seng menurut ukuran yang dapat disajikan pada tabel berikut ini :

TABEL VIII
PT. SERMANI STEEL CORPORATION DI MAKASSAR
VOLUME PENJUALAN SENG MENURUT UKURAN
TAHUN 2010

Jenis Produk Seng	Volume Penj (lbr)	Harga Jual (Rp)	Nilai Penjualan (Rp)	Prosentase (%)
A. Gelombang Besar				
- 6 Kaki	500.259	41.400	20.710.722.600	15,00
- 7 Kaki	453.723	48.300	21.914.820.900	13,60
- 8 Kaki	459.540	55.200	25.366.608.000	13,78
- 9 Kaki	488.625	62.100	30.343.612.500	14,65
-10Kaki	424.638	69.000	29.300.022.000	12,73
Jumlah penjualan	2.326.785		127.635.786.000	
B. Gelombang Kecil				
- 6 Kaki	216.958	42.300	9.177.323.400	6,50
- 7 Kaki	196.776	49.350	9.710.895.600	5,90
- 8 Kaki	199.299	56.400	11.240.463.600	5,97
- 9 Kaki	211.913	63.450	13.445.879.850	6,35
-10Kaki	184.162	70.500	12.983.421.000	5,52
Jumlah penjualan	1.009.108		56.557.983.450	
Total Penjualan(A+B)	3.335.893		184.193.769.450	100

Sumber : Data diolah dari PT. Sermani Steel Corporation di Makassar

Berdasarkan tabel VIII yakni data penjualan seng menurut gelombang besar dan gelombang kecil, yang menunjukkan bahwa data penjualan seng gelombang besar sebesar 2.326.785 lembar atau sebesar Rp.127.635.786.000, sedangkan gelombang kecil sebesar 1.009.108 lembar atau sebesar Rp.56.557.983.450,- sehingga total penjualan seng sebesar 3.335.893 lembar atau sebesar Rp.184.193.769.450,- Dengan demikian akan disajikan perhitungan laba rugi berdasarkan pendekatan variabel costing yang dapat disajikan pada tabel IX yaitu sebagai berikut :

TABEL IX
LAPORAN LABA RUGI PENDEKATAN VARIABEL COSTING
(JENIS SENG GELOMBANG BESAR DAN GELOMBANG KECIL)
TAHUN 2010

Keterangan	Ukuran					total (Rp)
	6 kaki	7 kaki	8 kaki	9 kaki	10 kaki	
Penjualan	29,888,046,000	31,625,716,500	36,607,071,600	43,789,492,350	42,283,443,000	184,193,769,450
Biaya Variabel :						
Biaya Bahan Baku	25,548,644,932	25,396,214,489	25,246,860,804	24,927,238,027	24,080,867,748	125,199,826,000
Biaya Tenaga Kerja Langsung	156,136,720	155,205,164	154,292,412	152,339,085	147,166,619	765,140,000
Biaya Overhead pabrik	41,476,853	41,229,390	40,986,922	40,468,032	39,093,995	203,255,193
Biaya Penjualan	9,362,606	9,306,746	9,252,013	9,134,884	8,824,721	45,880,970
Biaya adm/umum	8,072,331	8,024,169	7,976,979	7,875,992	7,608,573	39,558,044
Jumlah Biaya Variabel	25,763,693,441	25,609,979,958	25,459,369,131	25,137,056,019	24,283,561,657	126,253,660,206
Kontribusi Margin	4,124,352,559	6,015,736,542	11,147,702,469	18,652,436,331	17,999,881,343	57,940,109,244
Biaya Tetap						
Biaya Overhead tetap	572,855,807	572,855,807	572,855,807	572,855,807	572,855,807	572,855,807
Biaya Penjualan	165,333,000	165,333,000	165,333,000	165,333,000	165,333,000	165,333,000
Biaya adm/umum	1,140,633,356	1,140,633,356	1,140,633,356	1,140,633,356	1,140,633,356	1,140,633,356
Jumlah Biaya tetap	1,878,822,164	1,878,822,164	1,878,822,164	1,878,822,164	1,878,822,164	1,878,822,164
Laba Bersih Sebelum Pajak	2,245,530,395	4,136,914,378	9,268,880,305	16,773,614,167	16,121,059,179	56,061,287,080

Sumber : Hasil Olahan Data

Berdasarkan tabel IX yakni hasil perhitungan laba (rugi) dalam penjualan seng gelombang besar dan gelombang kecil menurut ukuran (6 kaki – 10 kaki) dengan menggunakan pendekatan variabel costing maka besarnya laba bersih sebelum pajak sebesar Rp.56.061.787.080,-

5.3. Analisis Keputusan Jangka Pendek Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Berdasarkan hasil analisis biaya dengan pendekatan variabel costing dan kaitannya dengan laporan laba rugi maka upaya yang dilakukan adalah mengambil keputusan jangka pendek antara menerima atau menolak pesanan khusus. Oleh karena itulah dalam menganalisis keputusan jangka pendek menerima atau menolak pesanan khusus maka digunakan analisis differensial sebagai alat pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Dimana menerima atau menolak pesanan khusus adalah dua alternatif keputusan yang diharapkan oleh manajer perusahaan. Pesanan khusus adalah pesanan di luar daripada pesanan normal.

Dalam menganalisis pesanan khusus, maka yang dijadikan tolak ukur dalam penelitian ini adalah seng ukuran 8 kaki dan ukuran 10 kaki, alasannya karena kedua jenis ukuran seng memiliki pesanan khusus yang paling besar. Sebelum dilakukan analisis pesanan khusus, diperoleh data tambahan dari perusahaan mengenai penambahan pesanan khusus dalam penjualan yaitu :

- 1) PT. Sulawesi Jaya melakukan penawaran seng gelombang ukuran 8 kaki sebesar 2.890 lembar masing-masing untuk gelombang besar sebesar Rp.39.000,- dan gelombang kecil sebesar Rp.42.500,-
- 2) PT. Sulawesi Jaya melakukan penawaran seng gelombang ukuran 10 kaki sebesar 4.600 lembar untuk gelombang besar sebesar Rp.42.000,- dan gelombang kecil sebesar Rp.45.000,-

Dalam kaitannya dengan uraian tersebut di atas maka terlebih dahulu akan dilakukan perhitungan biaya variabel perlembar seng yang dapat diuraikan sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 \text{Biaya variabel perlembar (Rp./lembar)} &= \frac{126.253.660.206}{3.353.893} \\
 &= \text{Rp.37.847,04}
 \end{aligned}$$

Berdasarkan data penawaran seng yang diperoleh dari PT. Sermani Steel Corporation, maka terlebih dahulu akan disajikan perhitungan pendapatan pesanan khusus yang dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

TABEL X
PERHITUNGAN PENDAPATAN DIFFERENSIAL SENG GELOMBANG
BESAR DAN GELOMBANG KECIL UKURAN 8 KAKI DAN 10 KAKI

Jenis Ukuran Seng	Unit (Lembar)	Harga Jual (Rp)	Pendapatan diferensial (Rp)
A. Ukuran 8 kaki			
1. GB-8 kaki	1.500	39.000	58.500.000
2. GK 8 Kaki	1.390	42.500	59.075.000
Jumlah	2.890		117.575.000
B. Ukuran 10 Kaki			
1. GB- 10 Kaki	2.000	42.000	84.000.000
2. GK 10 Kaki	2.600	450.000	1.170.000.000
Jumlah	4.600		1.254.000.000

Sumber : Hasil olahan data

Berdasarkan pendapatan diferensial yang sebagaimana terdapat pada tabel X, maka selanjutnya akan disajikan analisis diferensial dengan dan tanpa pesanan khusus ukuran 8 kaki dan 10 kaki yang dapat disajikan pada tabel XI yaitu sebagai berikut :

TABEL XI
ANALISIS DIFERENSIAL DENGAN DAN TANPA PESANAN KHUSUS
UKURAN 8 KAKI

Keterangan	Tanpa Pesanan Khusus	Pesanan Khusus	Beda
Pendapatan differensial	36,607,071,600.00	36,607,071,600.00	-
Pesanan Khusus	-	109,377,945.60	109,377,945.60
Jumlah Pendapatan differensial	36,607,071,600.00	36,716,449,545.60	109,377,945.60
Biaya Variabel (tanpa pesanan khusus)	25,459,369,130.87	25,459,369,130.87	-
Biaya Variabel (pesanan khusus) *	-	95,390,172.20	95,390,172.20
Jumlah Biaya Variabel	25,459,369,130.87	25,554,759,303.07	95,390,172.20
Kontribusi Margin	11,147,702,469.13	11,161,690,242.53	13,987,773.40
Biaya Tetap	1,878,822,163.94	1,878,822,163.94	-
Laba Bersih Sebelum Pajak	9,268,880,305.19	9,282,868,078.59	13,987,773.40

Sumber : Hasil Olahan Data

ket

^{*)}By variabel perlembar = 37.847.04 * 2.890 lembar

Tabel XI yakni analisis biaya diferensial dalam menerima atau menolak pesanan khusus maka laba bersih sebelum pajak tanpa pesanan khusus sebesar Rp.9.268.880.305,19, sedangkan laba bersih setelah pesanan khusus adalah sebesar Rp.9.282.868.078,59, sehingga terdapat laba diferensial sebesar Rp.13.987.773,40. Dengan demikian maka pesanan khusus PT. Sulawesi Jaya khususnya untuk order seng ukuran 8 kaki dapat diterima sebab dapat memperoleh laba.

Kemudian akan disajikan analisis diferensial dalam penjualan seng ukuran 10 kaki yang dapat disajikan pada tabel XII yaitu sebagai berikut :

TABEL XII
ANALISIS DIFERENSIAL DENGAN DAN TANPA PESANAN KHUSUS
UKURAN 10 KAKI

Keterangan	Tanpa Pesanan Khusus	Pesanan Khusus	Beda
Pendapatan differensial	42,283,443,000.00	42,283,443,000.00	-
Pesanan Khusus	-	1,254,000,000.00	1,254,000,000.00
Jumlah Pendapatan differensial	42,283,443,000.00	43,537,443,000.00	1,254,000,000.00
Biaya Variabel (tanpa pesanan khusus)	24,283,561,656.60	24,283,561,656.60	-
Biaya Variabel (pesanan khusus) *)	-	174,096,384.00	174,096,384.00
Jumlah Biaya Variabel	24,283,561,656.60	24,457,658,040.60	174,096,384.00
Kontribusi Margin	17,999,881,343.40	19,079,784,959.40	1,079,903,616.00
Biaya Tetap	-	-	-
Laba Bersih Sebelum Pajak	17,999,881,343.40	19,079,784,959.40	1,079,903,616.00

Sumber : Hasil Olahan Data

ket

*)By variabel perlembar = 37.847,04 * 4.600 lembar

Berdasarkan tabel XII yakni analisis diferensial dengan dan tanpa pesanan khusus maka laba bersih sebelum pajak tanpa pesanan khusus sebesar Rp.17.999.881.343,40, sedangkan laba bersih sebelum pajak pesanan khusus yang diterima sebesar Rp.19.079.784.959,40, sehingga dapat diperoleh laba diferensial adalah sebesar Rp.1.079.903.616. Dengan demikian maka penawaran untuk perusahaan PT. Sulawesi Jaya dapat diterima.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN

6.1. Kesimpulan

Dari hasil analisis dan pembahasan mengenai penggunaan variabel costing dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus maka dapat disajikan beberapa kesimpulan yaitu sebagai berikut :

1. Hasil analisis mengenai penggunaan variabel costing dalam produksi seng untuk ukuran 8 kaki yang menunjukkan bahwa pesanan khusus untuk seng ukuran 8 kaki dapat diterima, sebab dapat diperoleh laba bersih sebelum pajak sebesar Rp.13.987.773,40.
2. Berdasarkan hasil analisis mengenai penggunaan variabel costing dalam kaitannya dengan menerima atau menolak pesanan khusus, khususnya untuk seng ukuran 10 kaki bahwa pesanan khusus dapat diterima, alasannya karena adanya laba bersih sebelum pajak sebesar Rp.1.079.903.616,-

6.2. Saran-saran

Adapun saran-saran yang dapat penulis berikan sehubungan dengan hasil analisis dan pembahasan adalah sebagai berikut :

- 1) Disarankan agar perlunya perusahaan menerapkan metode variabel costing dalam pengambilan keputusan jangka pendek untuk menerima atau menolak pesanan khusus.

- 2) Disarankan pula agar perusahaan menerapkan analisis biaya diferensial dalam menerima atau menolak pesanan khusus.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad Kamaruddin, 2007, **Akuntansi Manajemen Dasar-Dasar Konsep Biaya Dan Pengambilan Keputusan**, edisi revisi kelima, Penerbit : RajaGrafindo Persada, Jakarta
- Bustami Bastian, dan Nurlela, 2009, **Akuntansi Biaya Melalui pendekatan Manajerial**, edisi pertama, Penerbit : Mitra Wacana Media, Jakarta
- Bustami Bastian, dan Nurlela, 2010, **Akuntansi Biaya**, edisi kedua, Penerbit : Mitra Wacana Media, Jakarta
- Dunia Firdaus Ahmad, dan Wasilah, 2009, **Akuntansi Biaya**, edisi kedua, Penerbit : Salemba Empat, Jakarta
- Mulyadi, 2005, **Akuntansi Biaya**, edisi kelima, cetakan ketujuh, Penerbit : UPP-AMP YKPN, Yogyakarta
- Mursyidi, 2008, **Akuntansi Biaya**, cetakan pertama, Penerbit : Refika Aditama, Bandung
- Muqodim, 2005, **Teori Akuntansi**, edisi pertama, cetakan pertama, Penerbit : Ekonesia, Yogyakarta.
- Riduwan dan Akdom, 2007, **Rumus Data Dalam Analisis Statistik**, cetakan kedua, Penerbit : Alfabeta, Bandung
- Syamrin, LM., 2004, **Akuntansi Manajerial Suatu Pengantar**, edisi pertama, cetakan keempat, Penerbit : Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Sunarto, 2004, **Akuntansi Biaya**, edisi revisi, cetakan kedua, Penerbit : AMUS, Yogyakarta
- Prawironegoro, Darsono dan Ari Purwanti, 2009, **Akuntansi Manajemen**, edisi ketiga, Penerbit : Mitra Wacana Media, Jakarta
- Witjaksono, Armanto, 2006, **Akuntansi Biaya**, edisi pertama, cetakan pertama, Penerbit : Graha Ilmu, Yogyakarta.

Lampiran 1. Pemisahan Biaya Semi Variabel

a) Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Bangunan dan Peralatan Pabrik

Bulan	Jumlah Produksi Seng (X)	Biaya reparasi dan Pemeli- haraan pabrik (Y)	X ²	XY
Januari	305.232	32.607.800	93.166.573.824	9.952.944.009.600
Pebruari	297.789	31.392.250	88.678.288.521	9.348.266.735.250
Maret	306.636	33.715.100	94.025.636.496	10.338.263.403.600
April	321.372	32.210.150	103.279.962.384	10.351.440.325.800
Mei	323.937	32.151.500	104.935.179.969	10.415.060.455.500
Juni	327.016	31.856.400	106.939.464.256	10.417.552.502.400
Juli	330.201	33.154.250	109.032.700.401	10.947.566.504.250
Agustus	322.047	33.255.850	103.714.270.209	10.709.945.724.950
September	315.496	32.154.150	99.537.726.016	10.144.505.708.400
Oktober	321.478	31.615.200	103.348.104.484	10.163.591.265.600
Nopember	326.522	35.154.600	106.616.616.484	11.478.750.301.200
Desember	327.334	32.026.750	107.147.547.556	10.483.444.1484.500
Total	3.825.060	391.294.000	1.220.422.070.600	124.751.332.121.050

Sumber : Data diolah

Berdasarkan data tersebut di atas maka dapat ditentukan biaya variabel (b) yang dapat ditentukan dengan menggunakan rumus :

$$b = \frac{n \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{1.497.015.985.452.600 - 1.496.723.027.640.000}{14.645.064.847.200 - 14.631.084.003.600}$$

$$b = \frac{292.957.812.600}{13.980.843.600}$$

$$b = 20,95$$

Kemudian biaya tetap perbulan dapat dihitung sebagai berikut :

$$a = \frac{391.294.000 - 20,95 (3.825.060)}{12}$$

$$a = \frac{391.294.000 - 80.135.007}{12}$$

$$a = \frac{311.158.993}{12}$$

$$a = 25.929.916$$

Sehingga pemisahan biaya semi variabel dapat dihitung sebagai berikut :

Total biaya (Y)	=	391.294.000
Biaya variabel (b)	=	80.135.007
Biaya tetap (a)	=	311.158.993

b) Biaya Listrik

Bulan	Jumlah Produksi Seng (X)	Biaya Listrik (Y)	X ²	XY
Januari	305.232	11.154.350	93.166.573.824	3.404.664.559.200
Pebruari	297.789	10.091.800	88.678.288.521	3.005.227.030.200
Maret	306.636	10.051.500	94.025.636.496	3.082.151.754.000
April	321.372	10.561.250	103.279.962.384	3.394.090.035.000
Mei	323.937	10.078.550	104.935.179.969	3.264.815.251.350
Juni	327.016	11.516.650	106.939.464.256	3.766.128.816.400
Juli	330.201	11.021.550	109.032.700.401	3.639.326.831.550
Agustus	322.047	11.715.750	103.714.270.209	3.773.022.140.250
September	315.496	11.919.600	99.537.726.016	3.760.586.121.600
Oktober	321.478	11.515.150	103.348.104.484	3.701.867.391.700
Nopember	326.522	11.221.100	106.616.616.484	3.663.936.014.200
Desember	327.334	11.929.750	107.147.547.556	3.905.012.786.500
Total	3.825.060	132.777.000	1.220.422.070.600	42.360.828.731.950

Sumber : Data diolah

Berdasarkan data tersebut di atas maka besarnya biaya variabel per lembar dapat dihitung sebagai berikut :

$$b = \frac{508.329.944.783.400 - 507.879.991.620.000}{14.645.064.847.200 - 14.631.084.003.600}$$

$$b = \frac{449.953.163.400}{13.980.843.600}$$

$$b = 32,18$$

Kemudian biaya tetap perbulan dapat dihitung sebagai berikut :

$$a = \frac{132.777.000 - 32,18 (3.825.060)}{12}$$

$$a = \frac{132.777.000 - 123.090.430}{12}$$

$$a = \frac{9.686.570}{12}$$

$$a = 807.214$$

Sehingga pemisahan biaya semi variabel dapat dihitung sebagai berikut :

$$\text{Total biaya (Y)} = 132.777.000$$

$$\text{Biaya variabel (b)} = 123.090.430$$

$$\text{Biaya tetap (a)} = 9.686.570$$

c) Pemisahan Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Kantor

Bulan	Penjualan Seng (X)	Biaya reparasi dan Pemeli- haraan kantor (Y)	X2	XY
Januari	273.440	2.074.580	74.769.433.6000	567.273.155.200
Pebruari	269.892	1.971.215	72.841.691.664	532.015.158.780
Maret	274.328	1.921.350	75.255.851.584	527.080.102.800
April	279.609	1.982.250	78.181.192.881	554.254.940.250
Mei	280.148	1.782.300	78.482.901.964	499.307.780.400
Juni	282.780	1.972.350	79.964.528.400	557.741.133.000
Juli	280.418	2.120.250	78.634.254.774	594.528.222.700
Agustus	281.978	2.151.400	79.511.592.484	606.647.469.200
September	274.449	2.150.550	75.322.253.601	590.216.296.950
Oktober	277.862	2.269.900	77.207.291.077	630.718.953.800
Nopember	277.762	2.150.500	77.151.728.644	625.103.381.000
Desember	283.127	2.248.455	80.217.533.529	636.823.164.285
Total	3.335.893	24.895.000	927.540.254.059	6.921.709.758.365

Sumber : Data diolah, 2011

$$b = \frac{83.060.517.100.380 - 83.047.056.235.000}{11.130.483.048.708 - 11.128.182.107.449}$$

$$b = \frac{13.460.865.386}{2.300.941.259}$$

$$b = 5,85$$

Kemudian biaya tetap perbulan dapat dihitung sebagai berikut :

$$a = \frac{24.895.000 - 5,85 (3.335.893)}{12}$$

$$a = \frac{24.895.000 - 19.514.974}{12}$$

$$a = \frac{5.380.026}{12}$$

$$a = 448.335$$

Sehingga pemisahan biaya semi variabel dapat dihitung sebagai berikut :

Total biaya (Y)	=	24.895.000
Biaya variabel (b)	=	19.514.974
Biaya tetap (a)	=	5.380.026

d) Biaya Telepon/Faximile

Bulan	Penjualan Seng (X)	Biaya Telepon/ Faximile (Y)	X2	XY
Januari	273.440	1.274.550	74.769.433.600	348.512.912.000
Pebruari	269.892	1.263.600	72.841.691.664	341.035.531.200
Maret	274.328	1.349.550	75.255.851.584	370.219.352.400
April	279.609	1.260.850	78.181.192.881	352.545.007.650
Mei	280.148	1.309.400	78.482.901.964	366.825.791.200
Juni	282.780	1.289.150	79.964.528.400	364.545.837.000
Juli	280.418	1.349.200	78.634.254.774	378.339.965.600
Agustus	281.978	1.373.400	79.511.592.484	387.268.585.200
September	274.449	1.448.500	75.322.253.601	397.539.376.500
Oktober	277.862	1.449.100	77.207.291.077	402.649.824.200
Nopember	277.762	1.463.250	77.151.728.644	406.435.246.500
Desember	283.127	1.463.450	80.217.533.529	414.488.553.150
Total	3.335.893	16.294.000	927.540.254.059	4.530.406.022.600

Sumber : Data diolah, 2011

$$b = \frac{54.364.872.271.200 - 54.335.040.542.000}{11.130.483.048.708 - 11.128.182.107.449}$$

$$b = \frac{9.831.729.200}{2.300.941.259}$$

$$b = 4,27$$

Sedangkan besarnya nilai a dapat dihitung sebagai berikut :

$$a = \frac{16.294.000 - 4,27 (3.335.893)}{12}$$

$$a = \frac{16.294.000 - 14.244.263}{12}$$

$$a = \frac{2.049.737}{12}$$

$$a = 170.811$$

Sehingga pemisahan biaya semi variabel dapat dihitung sebagai berikut :

$$\text{Total biaya (Y)} = 16.294.000$$

$$\text{Biaya variabel (b)} = 14.244.263$$

$$\text{Biaya tetap (a)} = 2.049.737$$

d) Biaya Listrik Kantor

Bulan	Penjualan Seng (X)	Biaya Listrik (Y)	X ²	XY
Januari	273.440	1.374.550	74.769.433.600	375.856.952.000
Pebruari	269.892	1.375.000	72.841.691.664	370.831.608.000
Maret	274.328	1.356.750	75.255.851.584	372.194.514.000
April	279.609	1.360.800	78.181.192.881	380.491.927.200
Mei	280.148	1.360.800	78.482.901.964	366.741.746.800
Juni	282.780	1.309.100	79.964.528.400	393.700.455.000
Juli	280.418	1.392.250	78.634.254.774	378.311.923.800
Agustus	281.978	1.349.100	79.511.592.484	387.268.585.200
September	274.449	1.373.400	75.322.253.601	370.217.978.550
Oktober	277.862	1.319.100	77.207.291.077	366.527.764.200
Nopember	277.762	1.363.100	77.151.728.644	378.617.382.200
Desember	283.127	1.433.300	80.217.533.529	405.949.259.100
Total	3.335.893	16.354.400	927.540.254.059	4.546.710.096.050

Sumber : Data diolah, 2011

$$b = \frac{54.560.521.152.600 - 54.556.528.479.200}{11.130.483.048.708 - 11.128.182.107.449}$$

$$b = \frac{3.992.673.400}{2.300.941.259}$$

$$b = 1,74$$

Sedangkan besarnya nilai a dapat dihitung sebagai berikut :

$$a = \frac{16.354.400 - 1,74 (3.335.893)}{12}$$

$$a = \frac{16.354.400 - 5.804.454}{12}$$

$$a = \frac{10.549.946}{12}$$

$$a = 879.162$$

Sehingga pemisahan biaya semi variabel dapat dihitung sebagai berikut :

$$\text{Total biaya (Y)} = 16.354.400$$

$$\text{Biaya variabel (b)} = 5.804.454$$

$$\text{Biaya tetap (a)} = 10.549.946$$